



Digitized by the Internet Archive
in 2022 with funding from
University of Toronto

<https://archive.org/details/31761115504771>

CAI AG 50
75R23



Report of the Independent Review Committee

**ON THE OFFICE OF THE
AUDITOR GENERAL OF CANADA**



Canada, Commissions and Committees ^{of Inquiry.} Independent
Review Committee on the office of the
Auditor General.
Report. 1975.



Report of the Independent Review Committee

**ON THE OFFICE OF THE
AUDITOR GENERAL OF CANADA**

Ottawa, March 1975

© Crown Copyrights reserved

Available by mail from Information Canada, Ottawa, K1A 0S9
and at the following Information Canada bookshops:

HALIFAX

1683 Barrington Street

MONTREAL

640 St. Catherine Street West

OTTAWA

171 Slater Street

TORONTO

221 Yonge Street

WINNIPEG

393 Portage Avenue

VANCOUVER

800 Granville Street

or through your bookseller

Price: Canada: \$5.00

Other Countries: \$6.00

Catalogue No. FA7-1975

Price subject to change without notice

Information Canada
Ottawa, 1975

INDEPENDENT COMMITTEE
FOR THE REVIEW OF THE OFFICE
OF THE AUDITOR GENERAL OF CANADA



COMITÉ INDÉPENDANT
DE RÉVISION DES FONCTIONS
DU VÉRIFICATEUR GÉNÉRAL DU CANADA

March 27, 1975

Mr. James J. Macdonell, F.C.A.,
Auditor General of Canada,
Ottawa.

Dear Mr. Macdonell:

On October 30, 1973, you announced before the Standing Committee on Public Accounts our appointment as the Independent Committee for the Review of the Office of the Auditor General of Canada. In accordance with the terms of reference established for this Committee, we respectfully submit our report.

Yours sincerely,

A handwritten signature in dark ink, appearing to read "J.R.M. Wilson".

J.R.M. Wilson, F.C.A.
Chairman

A handwritten signature in dark ink, appearing to read "Marcel Bélanger".

Marcel Bélanger, C.A.

A handwritten signature in dark ink, appearing to read "A. Lorne Campbell".

A. Lorne Campbell, Q.C.

Terms of Reference

The Review Committee shall inquire into and report upon what should be the responsibilities, relationships with government departments and agencies, and reporting procedures of the Office of the Auditor General of Canada and what should be the statutory and other requirements to ensure that he can meet such responsibilities with the necessary degree of independence. The inquiry is to include a review of:

- the responsibilities of the Office in relation to current conditions and requirements, taking into account the manner in which comparable functions are discharged in other countries having similar governmental institutions;
- the scope of audit examinations conducted under the statutory requirements of the Financial Administration Act and other acts, and the types of other inquiries relative to the financial affairs of Canada which may be performed on request;
- the relationships between the Office and
 - the Public Accounts Committee,
 - the Minister of Finance,
 - the Treasury Board,
 - the Public Service Commission,
 - audit groups within government departments and agencies,
 - government departments and crown corporations audited by the Auditor General, and
 - other professional and governmental auditing organizations;
- the content, method of preparation, timing and format of reports by the Auditor General.

Acknowledgements

The work of the Committee has been greatly facilitated by the cooperation and participation of many individuals and organizations within and outside the Federal Government. It is impossible to list here all whom we wish to thank. We would, however, note that we conducted interviews with party leaders and several ministers of the Federal Government, as well as many deputy ministers, heads of agencies, and other federal officials. We also received full cooperation from provincial auditors, through either briefs or personal discussions. A number of private and government organizations conferred with us, and we had meetings with several private individuals with special interest in the role of the Auditor General. We also engaged in discussions with the government auditors or their representatives of Australia, Austria, Britain, France, Germany, Israel, South Africa, Sweden, the Netherlands and the United States of America. In a number of these countries, we also met with officials outside the government audit office. The comments and views provided by these persons and groups were most valuable in directing and broadening our perspective on the responsibilities of the Auditor General of Canada.

We also wish to thank the organizations and individuals who made formal submissions for our consideration. These are listed in Appendix I to this report.

Several members of the staff of the Audit Office were particularly helpful to us in gathering information on the work of the Office and that of its counterparts in provincial governments and abroad. In addition, Messrs. Douglas Smith, Tim Plumptre, Gilles Dubeau, Jacques Gouin and Miss Christine Purden brought their particular skills to bear in research, writing and editing. Our project officer, Mr. Andrew Kenyon, who was also active in research and writing, and our secretaries, Mrs. Fern Finnigan and Miss Suzanne Gibeault, provided magnificent support and cheerfully worked long hours to meet the many deadlines we imposed upon them. To all of these devoted collaborators we are grateful and appreciative of their valuable contribution.

From the time of our appointment, Mr. Michael Rayner has acted as Executive Secretary to the Committee. He has been responsible for administering the office, making countless arrangements for meetings, acquainting us with government regulations and procedures, and participating in the planning and writing of the report. To all of this he has brought a quick wit and a rare enthusiasm which made our task more pleasant. To him, we owe a special vote of thanks for his excellent contribution.

Contents

	Letter of Transmittal	v
	Terms of Reference	vii
	Acknowledgements	ix
1	Introduction	1
	Controversy Surrounding the Office	1
	Response to the Need for Review	3
	Work of the Independent Review Committee	4
	Organization of the Report	5
	Part I – Background	
2	Accountability and Audit	9
	The Business Context	10
	The Government Context	12
	Direct Reporting of Specific Instances	13
	Traditional Concerns	13
	Extending the Scope of Audit	14
	The Attest Function	16
3	The Canadian Auditor General	18
	Evolution of the Audit Office	18
	Impact of Change in Canada	21

Reporting to the House of Commons	23
The Need for New Legislation	23

Part II — Responsibilities

4	Reporting to the House of Commons	27
	The Correctness of the Accounts	28
	Internal Auditing	28
	Appropriation Accounts	29
	The Systems of Control	31
	Reporting on Control Systems	31
	Financial Management and Control Study	32
	Value for Money	33
	Reporting Responsibilities	36
	Content of the Report	37
5	Reporting on the Financial Statements of Canada	39
	The Financial Statements of Canada	39
	Statement of Changes in Financial Position	40
	Position of Statements in the Public Accounts	40
	The Auditor General and the Financial Statements	41
	Timing and Completeness of the Auditor General's Reports on Financial Statements	42
	Combined Report on Financial Statements	44
	The Auditor General's Report on the Financial Statements	44
	Financial Reporting Problems	45
	Government Accounting Principles	45
	Deviations from Stated Practice	46
	Reporting in the Absence of Generally Accepted Accounting Principles	51
	Responsibility for the Accounts	51
	Limitation in the Scope of Financial Statements	52

6	The Audit of Crown Corporations and International Organizations	54
	Crown Corporations	54
	Nature of Audit Required	55
	Choice of Auditor	58
	Special Considerations for Commercially Oriented Crown Corporations	60
	Access	60
	Audit Committees	61
	Method of Appointing Auditors	61
	Cost Allocation	62
	International Organizations	62
	 Part III – Relationships, Resources and Independence	
7	Relationships	69
	The Public Service	70
	Departments and Agencies	70
	Treasury Board Secretariat	70
	The Standing Committee on Public Accounts	71
	Study of the Auditor General’s Report	73
	Accountability for Administration	75
	Staffing of the Committee	77
	Relationships Outside the Federal Government	78
	Other Legislative Auditors	78
	Professional Associations	79
8	Staffing the Audit Office	80
	Organization of the Audit Office	81
	The Importance of Well-Qualified Staff	84
	Recruitment	85
	Staff Development	86
	Staff Compensation and Classification	88
	The Need for Other Disciplines	90

9	Independence	91
	Personal Independence	91
	Appointment	91
	Tenure	92
	Salary and Pension	93
	Managerial Independence	94
	Budgetary and Expenditure Controls	95
	Auditing the Audit Office	96
	Personnel Controls	97
	Control by the Public Service Commission	97
	Control by the Treasury Board	98
	Access to Information	100
	Special Assignments for the Cabinet	101
	Transmittal of Reports to the House of Commons	102
10	Conclusion	107
	Recommendations of the Committee	114
	Appendices	
I	Organizations and Individuals Who Made Submissions to the Committee	124
II	Government Auditing in Other Countries	128
III	Extracts from the Financial Administration Act	158
	Tables	
6-1	Commercially Oriented and Financially Self-Sufficient Crown Corporations	64
6-2	Audits of the United Nations and Its Specialized Agencies by the Auditor General of Canada: 1969-1974	65
8-1	Staff of the Audit Office: December 31, 1974	84
	Chart	
8-1	Organization of the Office of the Auditor General: January, 1975	82

Introduction

The Auditor General of Canada holds a unique position within the federal government structure. The major responsibilities of the Auditor General, at present assisted by a staff of about 300, are to provide the House of Commons with assurance that revenues are being collected and properly accounted for and that the monies it votes are being properly expended; to report on the financial statements of Canada; and to act as auditor of many Crown corporations. He has two powers through which to fulfil his responsibilities: the power to investigate and the power to report.

The Office of the Auditor General was established in 1878, eleven years after Confederation. In view of its long history, it might be expected that by now the constitutional and operational role of the Office would be well defined and generally understood. In fact, during the past decade and particularly between 1968 and 1972, the responsibilities and relationships of the Auditor General have become the source of considerable questioning and controversy. Indeed, it is apparent that many individuals, both within and outside the Government, do not fully understand the extent of his present responsibilities and certainly do not agree as to what they should be.

Controversy Surrounding the Office

Many of the issues raised in the questioning and controversy surrounding the Audit Office have seemed to focus on administrative problems. During his term of office, the former Auditor General, Mr. Maxwell Henderson, frequently referred to his administrative difficulties: he was unable to obtain qualified staff in sufficient numbers to meet his needs; some senior positions in the Audit Office were downgraded within the new public service classification system; and the effectiveness and independence of his Office were being eroded by government regulations and controls and by a general climate of unresponsiveness to his stated requirements. Mr. Henderson felt that to operate effectively, he needed broad flexibility, particularly with respect to the

management of his staff. Specifically, he argued that he should be able to attract and retain the best auditors in the country, and be free to offer whatever compensation within the public service scale might be necessary to achieve this end.

The administration,¹ for its part, believed that it had already gone far toward meeting the needs of the Audit Office. In March 1972, the President of the Treasury Board, the Honourable Charles M. Drury, told the Standing Committee on Public Accounts that, far from denying the Auditor General the personnel resources he required, the administration had offered to give him the power to recruit and appoint his own staff and to set their salaries, but that neither of these offers had been taken up.²

The question of personnel management was by no means a simple one. The staff of the Audit Office were clearly uneasy about the implications of the Auditor General being granted the full status of a separate employer. Two matters of concern to them gradually surfaced. If the Office were removed from the jurisdiction of the Public Service Commission, might they lose some of their employment security, particularly with regard to promotion within the Office? Or might they eventually be cut off from membership in the public service as a whole, so that their career opportunities and their ability to rise to more senior positions elsewhere in government would be restricted?

Another issue that emerged in 1970, though its full implications were not explored at the time, was the question of the Auditor General's freedom to report. Specifically, what areas could he legitimately investigate and report on, and what matters lay beyond his jurisdiction? For a number of years, the Auditor General had been including in his annual report comments on non-productive payments he had observed in the course of his examination of the accounts. These were understood to include transactions that technically conformed to expenditure regulations, but from which no clear benefit resulted. As the controversy developed, some ministers expressed concern about the propriety of this type of reporting. It appeared to extend the Auditor General's role beyond the application of professional auditing expertise into the expression of judgements about policy matters, and this, they suggested, was not within his jurisdiction.

By the early 1970s, as a result of recurring and largely unresolved arguments over these issues, an abrasive relationship had developed between the Auditor General and the administration which neither party seemed able to improve. Clearly, there was a need for a fundamental reassessment of the functions of the Office and for a definition of the direction in which it should move in the future.

¹ Throughout this report, the word *administration* is used to describe the executive branch of government – that is, the Cabinet and the public service taken together.

² Standing Committee on Public Accounts, *Minutes of Proceedings and Evidence*, March 16, 1972, p. 2:10.

Response to the Need for Review

One possible means of resolving these problems was through the drafting of new legislation. During the late 1960s and early 1970s, a number of draft acts were proposed. One was published by the Auditor General in his 1969 annual report; another was introduced in the House of Commons by the President of the Treasury Board in the fall of 1970, based on the Fifth Report of the Standing Committee on Public Accounts published earlier that year;³ a third was prepared in 1973 on behalf of the Standing Committee on Public Accounts but was never published.

While these various drafts contained changes from existing legislation, none of them constituted a basic revision, and most of the proposed changes focused on administrative relationships. In terms of responsibilities of the Office, all were firmly based on the existing legislation.

When the present Auditor General, Mr. James J. Macdonell, assumed office in July 1973, he took an immediate interest in the question of his role and responsibilities. In October of that year, he appeared before the Standing Committee on Public Accounts and offered the following comments upon the proposals of its drafting committee for new legislation:

Because the terms of reference of the drafting committee did not include a study of the functions of the Office of the Auditor General, I am under the impression that no study was made of his duties and responsibilities, the scope of his examinations, and the nature and content of his Report to the House of Commons, all of which have remained substantially unchanged for many years. I am aware that there are significant differences between the duties and responsibilities of the Auditor General of Canada and the scope and nature of his work as compared with his counterparts in other countries.⁴

He suggested that a far-reaching review of the Office would be timely and announced that, in consultation with the Chairman and Vice-Chairman of the Standing Committee, he had established an Independent Review Committee to conduct such an inquiry and report publicly on its findings. Our terms of reference are presented in full at the beginning of this report. In essence, we were required to review

- the responsibilities that should be carried out by the Auditor General, including the scope of his audits and the nature of his reports; and
- the independence of the Auditor General and the nature of the relationships he should maintain within and outside the Government.

³ This was the controversial Bill C-190, which was withdrawn in a storm of criticism within a month of its introduction. Some Members of Parliament and the press concluded that it placed stricter limitations on the Auditor General's reporting role than did the existing legislation.

⁴ Standing Committee on Public Accounts, *Minutes of Proceedings and Evidence*, October 30, 1973, p. 11:7.

Work of the Independent Review Committee

Early in our deliberations, through advertisements across Canada we invited the general public to submit views on the problems under study. In addition, we asked a number of professional organizations to offer their comments and ideas. Opinions were sought from all deputy ministers in the Federal Government and from heads of government agencies, and several studies were carried out.

We also engaged in extensive interviews with federal ministers who have a direct interest in the activities of the Audit Office, with Members of Parliament, with senior government officials in the central and service agencies, with the Auditor General himself, some of his personnel, the staff association of the Audit Office and the Public Service Alliance (which represents his staff for collective bargaining purposes). Briefs from the private sector, the academic community, government officials and private individuals were received and studied, and in some instances further discussions or hearings ensued.

In the spring of 1974, we extended our discussions into the international realm. In Europe, we met government auditors⁵ and other officials in Britain, Sweden, France and the Netherlands; also, as the International Congress of Supreme Audit Institutions in Madrid coincided with our European trip, we were able, by going to that city, to meet with government audit officials of Israel, West Germany, Austria and South Africa. In Washington, we met the Comptroller General of the United States; the Auditor-General of Australia visited us in Ottawa. These discussions proved very useful in providing us with a broad international context in which to view the role of Canada's Auditor General and in expanding our understanding and appreciation of recent trends in government auditing.

The results of these activities are contained in this report. Our aim has been to outline a role for the Auditor General and his Office that will enable them to serve the interests of Parliament, of the administration and of the general public with maximum effectiveness. Throughout the report, our orientation is toward the future. Problems of the past are discussed only insofar as they contribute to an understanding of current and future issues. We have tried, through our broader recommendations, to establish a firm foundation for the Auditor General and his Office. At the same time, of necessity, we have put forward explicit and detailed recommendations pertaining to the Auditor General's responsibilities and relationships, in order to provide solutions to immediate problems.

In the course of our investigations, we have found it necessary to enquire into matters outside the Office itself, including relationships with the administration, the House of Commons and the Standing Committee on Public Accounts. We have also reviewed the budgetary process, including the

⁵ Throughout this report, the term *government auditor* is frequently used to describe the auditor general of other countries or an official whose duties are reasonably comparable to those of the Auditor General of Canada.

Public Accounts. In some cases, we concluded that if certain changes were made in these areas the Auditor General could be more effective in fulfilling the role assigned to him. To recommend making such changes would not only be beyond our terms of reference but would also involve a consideration of their impact on other aspects of parliamentary responsibility and government policy, which we are not competent to appraise. In these cases, therefore, we have merely recommended that consideration should be given to the matter.

Organization of the Report

The report is organized into three main parts. Part I (chapters 2 and 3) provides the context within which the position of the Auditor General should be viewed. We identify the basic concepts of accountability and audit and discuss their application and evolution in Canada. Part II (chapters 4 to 6) contains a detailed discussion of the appropriate responsibilities of the Auditor General of Canada. Here, our views and recommendations focus on his examination and reporting functions with respect to government departments and agencies, his role in reporting on the financial statements of Canada, and his audit responsibilities relating to Crown corporations and international organizations. In Part III (chapters 7 to 9), we examine the relationships that the Auditor General should develop and maintain within and outside the structure of the Government; the kind of staff he needs and how they should be developed and remunerated; and the personal and managerial independence he requires if he is to fulfil his responsibilities effectively. A final separate chapter summarizes our major recommendations and the premises on which they are based.

Part I

Background

Accountability and Audit

The role and responsibilities of the Auditor General must be viewed in relation to two key concepts: accountability and audit.

Accountability in its simplest terms means the obligation to answer for a responsibility that has been conferred. It presumes the existence of at least two parties: one who allocates responsibility and one who accepts it with the undertaking to report upon the manner in which it has been discharged. In simple situations, full accountability often implies a detailed disclosure of the way in which the responsibility has been carried out. If, however, the responsibility is a complex one, perhaps involving many expenditures for different purposes or the performance of many duties, full and detailed disclosure may actually defeat the purpose of accountability. The party who granted the responsibility may be overwhelmed with details and may be unable, without extensive and laborious analysis, to form any judgement as to whether the obligations accepted by the second party have been properly met. Thus, the basic problem of disclosure in complex situations is to find a manner of selecting and presenting information that will convey, in summary form, a fair, objective and accurate picture of whether a given responsibility is being satisfactorily discharged. To avoid misunderstanding or misinterpretation of the information provided, clear standards or conventions relating to the appropriate form of disclosure should be established and agreed upon by both parties. If this can be done, accountability can be maintained even in the most complex situations.

Audit is a process that is superimposed on an accountability relationship. It is carried out to establish that a report on the responsibility assumed is a correct or fair one and is usually performed by a third party, primarily serving the interests of the party who delegated the responsibility. Where disclosure takes the form of one or more statements summarizing a mass of transactions, the report of the auditor will, in some form or other, either confirm that the information is correct or fairly presented, or state in what respect it fails to be so. In making such a report, an auditor performs an attest function; that is, he attests to the correctness or fairness of the statements presented and thereby adds credibility to them.

Accountability and audit exist in a variety of forms in society today and are an integral part of political, social and commercial activities. In the realm of finance, our primary concern, the two concepts are highly refined. Given the importance of financial affairs in our modern world, this is not surprising; but their evolution has been facilitated by the fact that financial matters are generally conducive to quantification. Accordingly, it has been possible to develop standards for the presentation and disclosure of information pertaining to the transactions of business enterprises.

We do not suggest that what is appropriate in a business context is necessarily so in government, where the problems are fundamentally different. We do think, however, that an understanding of the role of a business auditor is necessary to appraise the responsibility of government auditors in attesting to the financial statements of their respective countries and as auditors of state owned corporations.

v

The Business Context

The need for financial accountability has existed ever since it became necessary for one individual to entrust the care of his possessions or business to another. In primitive societies, when a man found he could not personally control his herds, crops and other possessions, he began to delegate responsibility for his affairs to others and to require an accounting from them. Advances beyond a rural economy to trade and early forms of industry made it necessary for proprietors to exact an accounting from their servants through intermediaries. As many of these servants were illiterate, their accounting was necessarily oral and the intermediaries who heard the accounts became known as auditors. In addition to hearing and transcribing the accounts, auditors checked their accuracy by verifying the quantity of money, cattle or goods that should be on hand at a given moment.

As the world of commerce developed and the level of literacy rose, servants acquired the ability to report directly, and auditors were no longer required to hear reports and transcribe them for their masters. Auditors did not, however, disappear from the scene. Instead, they moved into a role that resembled their modern one: they concentrated upon verifying the accuracy of the information provided by others.

As long as ownership and management were closely related, auditors remained on the periphery of commercial enterprises. The owners or suppliers of capital themselves could exact any additional information required and could conduct a full critical review of how money was expended. With the advent of larger business units, however, and in particular with the emergence of limited liability companies in the nineteenth century, the original suppliers of capital (i.e., the shareholders) could no longer check the details of business operations. This task was assigned to a committee of shareholders, called the directors of the company. Subsequently, as businesses grew in size and complexity, the directors had to delegate much of this responsibility to the management.

This was a most important development. The separation of ownership and management raised the difficult problem of protecting shareholders' interests, and this in turn raised the question of disclosure. While accountability to the owners of the company still existed, it was clearly unnecessary – and, indeed, impossible – to inform them of every detail of its operation or to involve them in every decision. Some reliance had to be placed on the judgement of managers and directors. The question was what information ought to be disclosed to the owners, whose interest in the company was largely, if not exclusively, financial. Clearly, they needed to be able to appraise the performance and financial position of the company they had invested in, so that they could arrive at an informed opinion as to whether they should continue to place their trust in its directors and managers, or even whether they should attempt to sell their shares.

The problem was resolved by the introduction of a legal requirement that every limited company present to its shareholders an annual balance sheet showing its assets and liabilities and the amount of shareholders' capital. In this way, the shareholder could establish whether the capital was still intact and, indeed, whether the company appeared to be solvent.

The requirement to provide financial information, by itself, proved to be less than fully satisfactory in many cases. Some company directors and managers proved to be too imaginative in valuing the company's assets or somewhat myopic in determining its debts. Companies went bankrupt despite the provision to shareholders of apparently satisfactory financial statements. It gradually became clear that there was a need for the appointment of independent auditors who could attest to the accuracy of financial statements. But accuracy was not enough, and over the years it became apparent that for the auditor's report to be useful, his opinion should be given with regard to agreed standards of corporate disclosure and a generally accepted body of accounting principles. Accordingly, independent accountants vastly expanded the scope of their practices to assure shareholders, through their audit, that companies' balance sheets were correct. Over the past forty years, through cooperative action involving government, business and the accounting profession, standards of disclosure have been greatly expanded; the need to supply further financial statements became recognized; and conventions referred to as accounting principles have been developed.

As a result of these developments, there are now recognized procedures for the presentation of financial information in the case of a business enterprise. In effect, its various financial statements provide the information necessary for an investor to measure the performance of a company, in relation to both the capital invested in it and similar organizations in the same field of activity. The report of an independent auditor is attached to the statements to confirm that they have been prepared in accordance with generally accepted accounting principles (which include satisfactory disclosure of pertinent information) and on a basis consistent with that of the previous year.

The Government Context

Financial accountability and audit within government also have roots which are very ancient. As soon as the civilizations of the Egyptians, the Greeks and the Romans acquired any coherent political organization, checks were applied to their governmental operations. Aristotle described as follows the situation in ancient Greece:

Inasmuch as some of the magistracies . . . handle large sums of public money, there must be another office to receive an account and subject it to audit, which must itself handle no other business; and these officials are called Auditors by some people, Accountants by others, Examiners by others and Advocates by others.¹

The basic objective was to ensure that the ruler received all of the taxes or levies he had imposed and that his agents were making purchases from these revenues only for purposes that he approved and at a fair price. Private citizens were rarely made privy to administrative secrets or errors; that was a matter of concern only to the ruler and the offender. This form of accountability and audit continued under absolute monarchs in later periods.

The development of constitutional states, with the separation of legislative and administrative powers, added a new dimension to the concept of financial accountability in government. The movement toward dissociation of these powers, pressed initially in Britain by an aristocracy seeking to share in decisions in order to protect its interests, was marked by a demand for legislative control of taxation. Control of expenditure followed and with it the requirement for keeping proper accounts. As the status of legislative bodies increased, monarchs became answerable to them for the financial instruments of power. Insistence on an audit of accounts became associated with the parliamentary procedure of appropriating supply – the making of grants to the Crown for particular purposes.

In democratic states today, while variations in practice exist, there is almost always a clear distinction between the administrative arm of government, which spends the money, and the legislative arm, which holds the purse strings. Two basic principles underlie the relationship between these bodies in a parliamentary democracy:

- (i) The executive should have no income which is not granted to it, or otherwise sanctioned, by Parliament.
- (ii) The executive should make no expenditures except those approved by Parliament, in ways approved by Parliament.²

Necessarily, an accountability relationship exists between the legislative and administrative arms of government, and this relationship is typically reinforced by the presence of a government auditor. His prime responsibility

¹ Aristotle, *Politics*, translation by H. Rackham (London: William Heineman Ltd., 1959), p. 527.

² Norman Ward, *The Public Purse* (Toronto: University of Toronto Press, 1962), p. 3.

is to the legislature, which has granted public funds to the administration to be used for specific purposes, and his main task is to advise the legislature whether such funds have been properly used.

It is important to recognize that government auditing has two dimensions, in contrast to the single focus of business auditing. Even if they are concerned with the verification of information conveyed by the administration to Parliament – the attest function – government auditors are expected to report certain types of information directly to the legislature, a function which today has no counterpart in the world of business. In many countries, this direct reporting function is considered to be their most important responsibility.

Direct Reporting of Specific Instances

Traditional Concerns

For many years, government auditors in most western countries were concerned primarily with what has been termed regularity auditing. Regularity, as defined by E.L. Normanton, “in essence amounts to legality in the broadest sense, together with proper and correct accounting”.³ The audit of regularity involves an examination to establish whether high standards of personal integrity and financial control are maintained in the handling of public money and property, whether financial transactions conform with applicable laws and regulations, and whether government accounts are both understandable and correct.

On the whole, there has been substantially greater emphasis in government auditing upon direct reporting of exceptions to regularity than upon reporting on financial statements or summaries. For many years, the primary emphasis in such direct reporting was upon matters related to probity and legality. Financial systems were primitive, methods of controlling public funds were rudimentary, and considerable latitude existed for fraud, defalcations and other forms of impropriety. Thus, a very important role of the auditor was to ensure that the administration was accurate in its accounting and honest in its general financial conduct, and most of his energies were typically devoted to this task.

As time passed, however, procedures for accounting and control became increasingly sophisticated, reducing opportunities to commit improprieties. At the same time, new needs began to make themselves felt. These new needs resulted in large measure from the more direct participation by the state in many aspects of life and the consequent growth of government. The extension of government activity into new areas involved rising expenditures which had to be met by increasing taxation; and this in turn generated substantial concern for the judicious use of tax dollars and for assurance that value was being secured for money spent.

³ E.L. Normanton, *The Accountability and Audit of Governments* (Manchester: The University Press, 1966), p. 65.

Extending the Scope of Audit

These developments had an important impact on the scope of the audit performed by government auditors. Their surveillance activities tended to expand either through their own initiative or in response to demands for new types of information from their respective legislatures. In many cases, this recent expansion of the surveillance role resulted from a gradually broadening concept as to what constituted the proper use of public funds.

The gradual expansion of this concept is illustrated by the changing role of the Comptroller and Auditor General in Britain. In 1887, a difference of opinion arose between him and the War Office over what the latter regarded as an intrusion into its affairs. There was no doubt about where the Committee of Public Accounts stood on the issue, as it observed:

If, in the course of his audit, the Comptroller and Auditor General becomes aware of facts which appear to him to indicate an improper expenditure or waste of public money, it is his duty to call the attention of Parliament to them.⁴

The Treasury then elaborated on the situation:

My Lords think it important that the Comptroller and Auditor General should have great freedom in drawing his reports to Parliament. He may draw attention to any circumstance that comes to his knowledge in the course of audit, and point out its financial bearing. As, however, he is an officer of Parliament, he will naturally have no disposition to question anything that Parliament has already sanctioned, and if he reports on a matter of administration from the point of view of its effects on the public purse, it will be for the purpose of bringing before Parliament something which would otherwise pass unnoticed. It is impossible to deny that it is always his right, and will often be his duty, to take this step but it is equally obvious that the occasion and manner of such report must be matters of discretion.⁵

From this base, the concept appears to have developed in Britain that the Government obtains appropriations from Parliament in trust and that the trust extends beyond mere technical compliance with the wording of appropriations to the prudent expenditure of funds. More recently, the Comptroller and Auditor General has been concerned with establishing whether *value for money* has been obtained through the spending process. This concept includes, but goes beyond, that of mere waste. Thus, over the years, the Comptroller and Auditor General has questioned and drawn to the attention of Parliament transactions that reflect on many aspects of the administration of programs, and his comments go well beyond a consideration of mere technical regularity.

Although the movement by government auditors beyond the reporting of financial irregularities has a long history, a great deal of the interest in

⁴ *Epitome of the Reports from the Committees of Public Accounts, 1857 to 1925* (London: H.M. Stationery Office, 1927), p. 207.

⁵ *Ibid.*

some new areas of review has developed quite recently. As the Swedish National Audit Bureau has observed, "fresh breezes are blowing" in government auditing:

In the new auditing now taking shape, financial auditing takes a secondary place and its methods are being changed At the same time, the duties of auditing as a whole have been widened.⁶

Reflecting these developments, the Seventh International Congress of Supreme Audit Institutions in 1971 devoted extensive discussions to the whole question of whether so-called management or operational auditing should be considered as part of the role of government auditors. These discussions suggested that new developments had been occurring in several countries, pointing to an extension of their scope and responsibilities along these lines.

An example of these developments in government auditing is provided by the United States experience. The Budget and Accounting Act of 1921 required the Comptroller General to "investigate . . . all matters relating to the receipt, disbursement and application of public funds". Under this legislation, in his reports to Congress he was required to "make recommendations looking to greater economy or efficiency in public expenditures". For a number of years, however, many people were of the opinion that the Comptroller General's organization, the General Accounting Office, was taking an unimaginative approach to its responsibilities. A prestigious commission, headed by former President Hoover and charged with investigating the whole administrative field of the federal government service between 1947 and 1949, was highly critical of the Office.

Changes had already been set in motion through legislation enacted in 1945 whereby all wholly-owned government corporations were to be audited along commercial lines by the General Accounting Office. For this purpose, professionally qualified accountants were recruited, and the scope and expertise of the Office increased substantially. Partly in response to this stimulus, the Office began to address the question of departmental auditing in greater depth. Out of this process there began to emerge, during the next two decades, an approach that the Office called a comprehensive audit.

The General Accounting Office's current view of a comprehensive audit is explained in a handbook which has received world-wide attention, *Standards for Audit of Governmental Organizations, Programs, Activities & Functions*, issued by the Comptroller General in 1972. The standards it outlines are based on the premise that government auditing is concerned not only with financial operations, but also with whether government organizations are achieving their purposes, are doing so economically, efficiently and effectively, and are complying with applicable laws and regulations.

Sweden provides another instance where the meaning of auditing has been extended well beyond mere regularity. In recent years, the principal

⁶ The Swedish National Audit Bureau, *Effectiveness Auditing* (Stockholm: Göteborgs Offsettryckeri, 1971), p. 36.

concern of the National Audit Bureau, the agency with primary responsibility for auditing government programs, has been with efficiency and effectiveness. The Bureau defines its control role as follows:

The purpose of this control is to check that activities are carried out in a functional, systematical and economically satisfactory way.⁷

Unlike the situation in many other countries, the National Audit Bureau is responsible to the Government rather than to Parliament. For practical purposes, however, this distinction may not be too significant, since from the point of view of the Swedish agencies, which are the equivalent of operating departments in other governments, the Bureau is seen to be the external auditor. Moreover, the Bureau's reports are public documents.

In France, Israel and the Netherlands, the role of the respective national audit institutions has been extended, through specific legislative authority, to an assessment of efficiency. In France, under 1967 legislation, *la Cour des Comptes* is charged with the responsibility of "satisfying itself as to the proper use of public money". This has been interpreted as a mandate to appraise management. In Israel, management as a function has been subject to examination by the State Comptroller since the office was created in 1949. It is his duty to state in his report "whether the inspected bodies . . . have operated economically, efficiently and in a morally irreproachable manner" and also to report on "any such other matter as he may deem necessary". In the Netherlands, as early as 1927, the *Rekenkamer* was regarded as having legislative authority to report on efficiency. During the 1950s, in response to a growing interest in questions of organization and methods within the public service, the *Rekenkamer* began to conduct much broader studies of the management of the Government than it had previously undertaken.

These examples demonstrate that the extension of government auditing has occurred over a considerable period of time. By contrast with their earlier practice of reporting on specific expenditures, some government auditors now report on entire programs.

In dealing with these international developments, we fully recognize the constitutional differences in division of powers that exist in the various countries referred to. Accordingly, while we have found it useful to study these developments, we do not imply that it is necessarily appropriate to adopt them in Canada or to consider adopting them without taking into account our own institutions and traditions.

The Attest Function

In most but not all countries, regularity audits have involved some form of attestation to published accounts, combined with direct reporting by the

⁷ *Ibid.*, p. 46.

auditor of irregularities that would not be apparent from a review of published accounts alone. Where government auditors carry out such an attest function, the manner in which they do so varies among countries, as do the practices relating to the disclosure of financial information. In a few cases, such as Israel, the auditors report on the aggregate financial statements of a government; in others, such as Britain, they attest to the correctness of detailed accounts of expenditures against legislative authorizations. Generally, where the attest function exists, the emphasis is on some form of attestation related to detailed accounts. This typically results in certificates as to the correctness of each separate account or in formal recommendations that discharges of personal responsibility be granted to administrative officials who have submitted satisfactory accounts of their stewardship of public funds.

* * *

In this chapter, we have attempted to show that the two basic concepts of accountability and audit lie at the heart of the role of a government auditor. The administration remains accountable to the legislature for the use of public funds under the watchful eye of an auditor general or audit institution. Both the manner in which the administration accounts to the legislature and the form of the auditor's reporting have evolved over time. These trends do not represent a change in the concepts of accountability and audit, but rather reflect a broadening interpretation of government accountability. Today in most of the larger democratic countries, the legislature grants money to the administration not only with the restriction that it be spent only for the purposes specified but also subject to the assumption that it will be spent in a prudent manner or, as the British would say, that "value for money" will be obtained.

The Canadian Auditor General

In Canada, the dual role of the Auditor General has been recognized for many years. On the one hand, he is instructed to provide the House of Commons with certain specific information designed to ensure that Parliament will control the public purse; on the other, he is required to certify the financial statements of Canada.

Evolution of the Audit Office

The Audit Office had its beginnings in a Board of Audit created by the Province of Canada prior to Confederation. The Board, set up in 1855, was required to prepare the public accounts and to conduct an audit of expenditure. Following Confederation, the duties of two members of the Board — the Auditor and the Deputy Inspector General — were combined into the office of Deputy Minister of Finance. Eleven years after Confederation, however, these positions were again separated, and under legislation enacted in 1878, the position of Auditor General was created. The incumbent was given the right and responsibility to report directly to the House of Commons, and the legislation also contained provisions to protect his independence in carrying out this responsibility.

During the early days of its existence, the Audit Office was responsible to both the House of Commons and the administration for the performance of different functions. The Auditor General had a clear responsibility to report financial improprieties to the House of Commons; at the same time he was closely associated with the operational task of issuing payments within the administrative branch. Indeed, for some time, he was actually able to exercise direct control over the issue of government cheques.

In 1931, the Office was formally relieved of any implicit responsibility for the detailed audit of expenditures before they were actually made, an operation called a prepayment audit. This function was transferred to a new central control officer within the administration, the Comptroller of the

Treasury. Later, in 1969, this office was abolished and prepayment audit responsibilities have since been decentralized to each operating department of the Government. Thus, since 1931, the Auditor General has been concerned with the post-payment audit of spending, and he has become clearly identifiable as an officer whose responsibilities are to serve the House of Commons rather than the administration.

The responsibilities of the Audit Office are now defined in the Financial Administration Act.¹ (For ease of reference, the sections of the Act pertinent to the Auditor General are reprinted in Appendix III to this report.) This Act, a central piece of legislation in the Canadian Government structure, provides for the financial administration of the Government, the audit of the public accounts and the financial control of Crown corporations. Certain provisions relate to the appointment of such staff as the Auditor General requires and specify that they shall be subject to the privileges and constraints that apply to other public servants. Among these constraints are controls exercised on the one hand by the Treasury Board, which are intended to ensure that the salaries and gradings of positions in the Audit Office are equitably related to those of similar positions elsewhere in the public service, and, on the other, by the Public Service Commission, which are intended to ensure that recruitment and promotion in the public service occur on the basis of personal merit rather than privilege, position or influence. Thus, in an administrative sense, there is no difference between the Auditor General's employees and the rest of the public service.

The Auditor General's responsibilities are defined in terms of the examinations he should make and how he should report. He is required to make such examinations as he considers necessary to ascertain whether in his opinion the accounting for and controls over monies, expenditure and public property are satisfactory and whether "money has been expended for the purpose for which it was appropriated by Parliament". In addition, he must make such examinations as he considers necessary to "certify" the major financial statements of Canada (the statement of assets and liabilities and the statement of expenditures and revenues). Finally, the Auditor General is required to report annually to the House of Commons on the results of these examinations and is directed to call attention to certain specific kinds of cases which he has observed and to any other case that he considers should be brought to the notice of the House of Commons.

Formally, the legislation dealing with the Audit Office has evolved remarkably little during the past forty years. As with most government institutions in Canada, however, the Auditor General's role is defined not only by the letter of the law, but also by tradition and convention. Here, there has been some evolution, mostly in the area of direct reporting to the House of Commons.

The process of evolution began in the 1950s. Early in that decade, the Auditor General, Mr. Watson Sellar, instructed his staff to be alert to what he termed "nugatory payments". These, he explained, were a class of charges

¹ *Financial Administration Act*, R.S., 1970, c. F-10 as amended.

which call for audit scrutiny, such as settlements associated with the cancellation of an agreement before the purpose is fully implemented.² In 1958, for the first time, Mr. Sellar began reporting items of this type in his annual report as “non-productive payments”. He explained that this class of payment had been devised to cover transactions that were technically legal, but from which no benefit resulted. In later discussions with the Standing Committee on Public Accounts, Mr. Sellar’s successor, Mr. Maxwell Henderson, recognized that the concept of non-productive payments raised definitional problems. For example, cancellation of a project after preliminary expenditures could be a wise decision, if new developments or considerations indicated that the completion of the project would be unwarranted. Are preliminary expenses of this kind really “non-productive”, and should they be reported as such? The Committee agreed on the need for the Auditor General to use his judgement, and Mr. Henderson, discussing non-productive payments, stated:

... it is not an easy problem It boils down to a question of value for money.³

An additional development that focused attention on the Auditor General’s role arose out of the wording of a clause in the Financial Administration Act. The clause in question enjoined the Auditor General to report, in addition to certain specific matters that came to his attention during his examination of the accounts, “any other case that [he] considers should be brought to the notice of the House of Commons”. During the debate on Bill C-190, which had been introduced in 1970, and the public commentary aroused by the Bill, much discussion centered around this clause. Some held the view that under a strict legal interpretation it probably did little to extend his role beyond reporting on the regularity of financial transactions. Others maintained that this “any other case” clause allowed the Auditor General to go further and to report on cases where value for money had not been achieved. Nevertheless, the debate demonstrated that divergent views on the Auditor General’s responsibilities did exist in Parliament and in the country at large. Many people felt that he should not be constrained in reporting on his examinations.

In 1973, the present Auditor General, Mr. James J. Macdonell, adopted a new format for his annual report in which he specifically included, under his “any other case” authority, items that were formerly identified as non-productive payments as well as other matters that he thought should be referred to the House. To our knowledge, his use of the “any other case” clause as the authority to comment on such payments has not been challenged.

The chain of events described above has served to draw public attention to the question of the scope of the Auditor General’s investigations. Moreover, the international developments described in the previous chapter lend

² *Audit Office Guide* (Ottawa: Queen’s Printer, 1954), p. 77.

³ Standing Committee on Public Accounts, *Minutes of Proceedings and Evidence*, 1960-61, p. 523.

weight to the view that the emergence of interest in the Auditor General's role in Canada is also a response to forces of change being felt in many parts of the world.

Impact of Change in Canada

There have been major developments in Canada's Government during the past few decades, and these developments have affected the administration's accountability to Parliament in a variety of areas, including financial matters.

Probably the most important development that has occurred in recent years has been the growth of the Government itself. Between 1959/60 and 1973/74, total federal budgetary spending, including transfer payments to the provinces, rose from \$5.7 billion to \$20 billion, an annual growth rate of 9.4%. A proportion of this increase is due to inflation; but adjusting for the inflationary factor, the rate of growth is still in the order of 6.3% per annum over the fifteen-year period.⁴

Another important development has been a change in the relationship between the Government and the people. While the public has come to rely increasingly on government in such areas as social security and regulation of the economy, at the same time it seems to have become distrustful of the bureaucracies that have been born out of these new dimensions of activity. The public sometimes seems alienated and unwilling to accept governmental actions as uncritically as in earlier decades. Many citizens do not feel they know enough about the Government and are attracted by the concept of an independent officer in Ottawa who can tell them "what is really going on". Rightly or wrongly, the Auditor General is widely seen as an important channel for telling the citizen the "inside story".

In this regard, it is interesting to review the perceptions of the Auditor General's role that some members of the public have revealed in correspondence with this Committee. His primary function is variously described as to control waste (in fact, the word *waste* is not mentioned in the relevant sections of the Financial Administration Act), to bring orderly control to spending, to prevent overlapping and plain inefficiency, to curb and protect finances, to be a conscience of government, to act as the staff of the Opposition, and to evaluate public expenditure, including advising the public on the performance of government programs. These concepts are by no means synonymous, and some are not very realistic, but they display a common sentiment that the Auditor General should be a guardian of the public interest in preventing waste in whatever form it manifests itself. Although it may be simplistic to believe that waste is always obvious and unambiguous,

⁴ Based on statistics provided by the Fiscal Policy Division, Department of Finance. It must be observed that transfer payments account for a large proportion of this growth. As a percentage of Gross National Product, federal spending, apart from transfer payments, has remained relatively constant over the period. Total public expenditures – federal, provincial and municipal – as a percentage of Gross National Product have increased markedly over the period from 28.9% in 1959 to 37.6% in 1973.

there seems little doubt that, as far as the members of the public quoted above are concerned, whenever the Auditor General has uncovered waste or inefficiency, they want to know about it. Moreover, many believe that even if the Auditor General exposes only a few examples of waste, maladministration or inefficiency, this will have a general salutary effect on ministers and on all members of the public service.

The widening scope of government responsibilities and growth in expenditures has had a major impact on financial matters within the Government itself. In the decades prior to 1960, the principal stress in expenditure management was on regularity. The whole system was oriented toward detailed and careful examination of each transaction, and the process was highly centralized. Accountants and financial administrators were not generally encouraged to be concerned with the reasons for expenditures, for others made those decisions. Their task was mainly to provide a service and to ensure that the financial machinery of their department operated in the approved manner. Specifically, this involved ensuring that travel dollars were spent on travel, that funds for salaries were used for salaries, and so forth. In this context, it was only natural that the Auditor General should concern himself with the mere regularity of public expenditures.

In the 1960s, however, largely in response to the recommendations of the Royal Commission on Government Organization (which, in view of the growth of government, was highly critical of these cumbersome financial techniques), a new approach to expenditure management was adopted. This approach involved two major changes.

One of these was the adoption of PPBS — a planning, programming and budgeting system — which in effect represented an attempt to establish a whole new philosophy of control. Instead of being preoccupied with the detailed regularity of each dollar spent, departments, and their financial managers in particular, were encouraged to devote more time to examining expenditures in the light of the purposes they were designed to serve. In developing requests for future funding, departments were supposed to examine critically their current spending programs, to evaluate the effectiveness of past expenditures and to analyze the comparative cost and effectiveness of alternative methods for achieving objectives. Interest was promoted in cost-benefit analysis and other quantitative techniques designed to promote superior evaluation of expenditure proposals.

The adoption of the form of PPBS used in Canada was not without its difficulties. There are some who believe its potential has never been fully realized, although conceding it has had positive, though limited, effects on planning and budgeting in the administration. Others maintain that the system was simply overrated and that, despite all the effort, little of value has been achieved. We have not attempted to assess the effectiveness of PPBS: for purposes of this discussion, the principal point to note is that old techniques of detailed control were found to be inefficient and PPBS represented a major effort to respond to this problem.

Concurrently with PPBS, a second major change was adopted: the substantial decentralization of financial control. The old central Office of the Comptroller of the Treasury, through which all payments had to be issued,

was abolished. Instead, systems for financial control were to be established in each department of the Government, and the Treasury Board role evolved from one of detailed control to one of broad expenditure management. In the process, and in line with the philosophy of program management on which PPBS was founded, departments acquired greatly increased flexibility in the administration of their financial affairs. They were permitted to move funds around within a program without specific and prior Board approval, provided they believed that in doing so they could operate with greater economy, efficiency or effectiveness. No longer was it rigidly required that a dollar allocated to travel be spent on travel. These changes reflected a recognition that in a multi-billion dollar budget it was less important to ensure that every financial *t* was crossed and *i* dotted than it was to know whether funds were being spent in a manner that would ensure the achievement of the purposes for which they were made available.

Reporting to the House of Commons

Over the years, the reports of the Auditor General have taken many forms, reflecting in part the personality of the incumbent of the position and how he has interpreted his responsibilities. Since 1943, when it was decided that the details of expenditures properly belonged in the Public Accounts, the annual report of the Auditor General has been limited to his statutory reporting requirements and to comments on activities of his Office, irregularities and other matters he has observed that he thinks should be drawn to the attention of the House of Commons. The legislation governing his examination and reporting responsibilities has not changed since 1951, but the size of the report has varied considerably over the years. In 1958, it was only 34 pages in length; by 1972, it had expanded to 398 pages. In 1973, it was reduced to 144 pages, mostly through the elimination of information that was already available from other published sources and of detailed comments that duplicated material contained in previous reports. In 1974, there was a further reduction to 102 pages.

The size of future reports will continue to vary, reflecting changing responsibilities and the number of serious matters that the Auditor General considers should be brought to the attention of the House of Commons. It will always be a matter of judgement for him to strike a balance between providing sufficient information to Members of Parliament so that they can fulfil their responsibilities as custodians of the public purse, while at the same time avoiding such a multitude of detail that it becomes confusing for them to identify priorities for further probing of past events.

The Need for New Legislation

The role of the Auditor General is still widely perceived in the context of the regularity and propriety that were the administration's principal financial preoccupations up to the 1960s. Attempts at redefinition through new legislation have produced much debate but no consensus. Moreover, the present

legislation contains a number of ambiguities regarding the Auditor General's responsibilities. It seems reasonable to assume that as long as this legislation remains in force, the seeds of controversy will continue to exist.

While there is need for new legislation concerning the Auditor General and his Office, this can be accomplished either by a revision of the relevant sections of the Financial Administration Act or by a separate new act dealing solely with the Auditor General and the Audit Office. We strongly favour this second course of action for the following reasons:

- It would clearly indicate that the Audit Office is not just a branch of the Government's financial structure, but performs independent surveillance and attest functions for the benefit of the House of Commons and the general public.
- Any future changes in legislation affecting the Office would be clearly apparent.
- A separate Act would serve to stress the importance which Parliament attaches to the Auditor General and his Office.

The need for a separate Act has been recognized by the Standing Committee on Public Accounts and by the Cabinet: their previous proposals for new legislation have been put forward in the form of separate acts rather than as amendments to the existing Financial Administration Act.

Recommendation 1

Separate legislation should be enacted concerning the role, responsibilities and relationships of the Auditor General and the Audit Office. The present Financial Administration Act should be amended accordingly.

Part II

Responsibilities

Reporting to the House of Commons

This and the following two chapters are devoted to the responsibilities of the Auditor General. This particular chapter deals with his reporting to the House of Commons on his surveillance of the administration of public funds. Chapter 5 considers his reporting on the financial statements of Canada and Chapter 6, his audits of Crown corporations and international organizations. This division of responsibilities is somewhat arbitrary. In practice they are interwoven; and, although there is a popular tendency to view the Auditor General's role mainly in terms of an annual report on cases of financial maladministration, the House of Commons is also interested in his other responsibilities – his reporting on the financial statements of Canada and of those Crown corporations of which he is the auditor.

The Auditor General is required to report to the House of Commons annually, on or before December 31, on his examination of the accounts for the fiscal year ended the previous March 31. While his report may deal with the work of his Office and various other matters, its main body consists of comments on specific items that have come to his attention as a result of his examinations. It is recognized that its ultimate audience is the people of Canada; and through the communications media, the highlights of his report receive wide publicity. While it does provide the public with a small window on the inner workings of government, the prime purpose of the report is to provide an essential link in Parliament's control of the public purse strings. It is part of the accountability process, and it is in this context that it is considered in this chapter.

The content of the report is dictated by Section 61(1) of the Financial Administration Act, which requires that the Auditor General report on the results of his examination. It then specifies six types of cases to which he should call attention, concluding with the much discussed phrase "and any other case that he considers should be brought to the notice of the House of Commons".

These specific reporting requirements of the Act deal with only some of the matters on which the Auditor General might be expected to report. The requirements as to what he should examine (Section 58) are much broader in their scope.

Separate requirements as to examination and reporting seem unnecessary and are certainly confusing, particularly because the two do not cover quite the same areas. The Auditor General's reporting responsibilities should be clearly defined in the new legislation. If it is considered necessary also to specify what he should examine, then the Act could merely require him to make such examinations of the accounts and records as he deems necessary. This is the approach taken in defining the responsibilities of an auditor under modern corporations acts.

In the sections that follow, we consider the assurances and information the House of Commons needs from the Auditor General under three basic headings: the correctness of the accounts; the systems of control; and value for money. Our proposals for his reporting responsibilities in these areas are summarized in a single recommendation on page 36.

The Correctness of the Accounts

The administration reports on its accountability for funds received and expended through the Public Accounts, which are tabled each year in the House of Commons, usually in September. It is important for Parliament to know that these accounts do provide a proper reporting by the administration. From earliest times, one of the major responsibilities of the Auditor General has been to give this assurance; and in recent years, he has done so mainly by reporting instances where the accounts are incorrect.

This need to reassure the House as to the correctness of the accounts does not imply that the Auditor General should be responsible for checking every figure appearing in the voluminous Public Accounts of Canada. Were he to do so, he would require a staff of thousands. Instead, he should be able to satisfy himself that the basic information is correct by making appropriate reviews and tests of transactions. In particular, he needs to ensure that revenues are properly accounted for and that expenditures are being properly charged. To accomplish this, after he has satisfied himself as to their effectiveness, he will rely on the systems of control and, to a very considerable extent, on the work of the internal auditors within the departments and agencies.

Internal Auditing

The current Treasury Board policy on financial administration, issued in 1973, requires that each government department and agency have internal financial audits performed. Some departments have organized their own financial audit groups; others arrange for their internal audits to be performed by the Audit Services Bureau of the Department of Supply and Services.

By evaluating the audit programs carried out by these internal audit teams, the Audit Office can very significantly reduce the amount of detailed checking that it otherwise would have to do. Through following up errors, discrepancies and any other evidence of maladministration that may be discovered initially by internal auditors, the Auditor General can determine

whether appropriate remedial action has been taken and whether such cases should be reported to the House of Commons in his annual report. Staff of the Auditor General should consult freely and frequently with the various internal audit groups. There should be no question of the Auditor General's right of access to the plans, programs and reports of these groups, and he in turn should feel free to inform them in broad terms of his own planned auditing activities.

The importance to the Auditor General of the existence of an effective system of internal audit throughout the entire administration dictates that he should take an active interest in seeing that such a system does in fact exist and that the internal auditors are keeping up to date with the new techniques in auditing, including analytical auditing, the use of statistical sampling techniques and the audit of computer-based accounting systems. In addition, he will want assurance that the programs that are planned are actually being carried out and the results followed up.

While the Auditor General, unlike his counterparts in some other countries (such as Sweden and the United States), does not and, in our opinion, should not have the authority to dictate standards for internal audit, he should take a strong interest in such standards, just as he should in financial controls generally. Certainly he should feel free to criticize them in his annual report if they fail to meet what he considers to be acceptable norms of auditing. It follows that he should be consulted whenever the Treasury Board or a department is preparing new standards or procedures for either internal audit or financial systems generally.

Appropriation Accounts

Each year, after a review of the Estimates, Parliament votes money for various specific purposes through an appropriation act, and this provides the authority for the administration to establish appropriation accounts against which expenditures may be made. Later in the year, two or three supplementary bills are usually passed, based on supplementary estimates, to take care of additional programs or to supplement previous appropriations that have proven to be inadequate. One of the responsibilities of the Auditor General is to assure Parliament that the expenditures actually made are limited to the amounts and purposes for which money was voted. This was the original purpose in creating the office of the Auditor General, and it will continue to be a necessary control under our present system of parliamentary democracy unless Parliament is prepared to lose control of the public purse.

Today, the effectiveness of this control is diminished by the manner in which Parliament appropriates funds. The actualities of the budgetary process differ considerably from the theoretical model one might envisage to provide for parliamentary control of expenditures or from the practice of earlier years, which provided for more detailed control.

In the first place, the annual votes now provide the authorization for only about half the total budgetary expenditures. The other half has already been authorized by other legislation enacted during the current or previous years, which granted a continuing authority to make payments from year to

year for specific purposes. The payments of family allowances and unconditional grants to the provinces, for example, are authorized by separate legislation and are not subject to annual votes. The actual or estimated amounts of such statutory payments of a budgetary nature do, however, appear in the Estimates each year, and the amounts actually spent are included in the Public Accounts. But the responsibility of the Auditor General for examining such payments is necessarily limited to seeing that they are within the terms of the legislation and are properly accounted for. In many cases, there is no total dollar limit that cannot be exceeded, as there is on each annual vote.

Second, some of the individual votes included in the appropriation acts are for very substantial amounts (some are in the hundreds of millions of dollars). While an attempt is made to limit them to specific programs, the scope of the programs is frequently very broad indeed and in some cases pertinent detail is lacking. In the main Appropriation Act in 1973, there were only 229 separate votes, covering appropriations totalling more than \$10 billion, the average vote being almost \$45 million. The responsibility that can be placed on the Auditor General so far as regularity is concerned must be viewed in the light of this fact.

Finally, the wording of many of the votes is highly technical and frequently very lengthy, because it incorporates the statutory authority for entering into certain contracts and for making some payments. In addition, certain appropriations authorize the transfer of monies from one vote to another, all of which is meticulously accounted for in the Public Accounts.

While departmental statements comparing amounts expended against each budgetary appropriation are included in the Public Accounts, the combination of technical wordings (which do not describe expenditures but merely authorize them) and transfers between votes makes these statements almost meaningless to anyone who is not thoroughly familiar with the Canadian budgetary process. Possibly for this reason, the Auditor General does not *certify* the correctness of these statements.¹ Instead, he reports on a statement included in the Public Accounts, entitled *Summary of Appropriations, Expenditures and Unexpended Balances by Departments*. This deals with departmental totals only, and the expenditures for each department are the same as those included in the statement of expenditure and revenue for the year. The appropriations total shown for each department is a summation of: (1) the amounts of the various budgetary votes for the department included in the appropriation acts; (2) the amounts that may be transferred from or to the votes of other departments; and (3) the actual amounts of budgetary expenditure made under other statutory authority. Not included in the summary, however, is a comparison of non-budgetary appropriations and expenditures, which are substantial; and indeed, these are not compared anywhere in the Public Accounts. Non-budgetary appropriations and expenditures should form part of this summary. At present, the Auditor General examines the summary statement of budgetary appro-

¹ The practice of certifying departmental statements is followed in many countries; and, except for the technical wording and vote transfers, it would seem to be a logical way in which the Auditor General might discharge his responsibility to Parliament to assure it that amounts expended were within the appropriations voted.

priations and expenditures and gives his opinion as to its correctness, but his opinion is qualified as being subject to his annual report to the House of Commons.

The certificate attached to the summary statement does not, however, tell the reader whether any particular vote has been overexpended. If one were overspent, the Auditor General would be required to bring this to the attention of the House of Commons in his annual report. As the report is issued some time after the tabling of the Public Accounts, this procedure is not very useful. The principle of accountability would be better served if the Auditor General were required to say in his certificate on the summary statement whether or not any particular appropriation had been overexpended and, if any had, to identify the appropriation and the amount of the overexpenditure.

Recommendation 2

The Summary of Appropriations, Expenditures and Unexpended Balances by Departments included in the Public Accounts should be expanded to include non-budgetary appropriations and expenditures. In reporting on this statement, the Auditor General should say whether or not any individual appropriation has been overexpended and, if any has, he should identify the appropriation and the amount of the overexpenditure.

The Auditor General must also consider whether appropriations have been applied to a purpose or in a manner not authorized by Parliament. This responsibility will be discharged only by detailed discussion of any expenditures that he may challenge and therefore should be included in his annual report to the House of Commons.

The Systems of Control

Reporting on Control Systems

In addition to wanting assurance that the accounts are correct and that expenditures have been made only as authorized, Parliament needs to be assured that the administration has developed systems of control that will ensure that revenues are being collected as they should be and that public property is being controlled and safeguarded. (The phrase *public property* is defined by the Financial Administration Act as meaning all property other than money, so that it embraces not only land, buildings and equipment, but also loans, investments, accounts receivable and inventories. Some of these are recorded as assets under the present accounting practices of the Government, but many are not.) The Auditor General has been charged with examining these systems of control but has no specific reporting responsibilities in this connection. His annual report, however, usually contains many comments on the subject.

Accounting and financial controls have always been of concern to auditors; indeed, a study of such controls is a prerequisite to deciding on the nature and extent of tests necessary to perform a proper audit. Parliament, however, presumably has a wider interest in the area of controls than to instruct the Auditor General as to how he should conduct his audit. Its primary concern is to ensure that the administration is collecting the monies that it should and is safeguarding the assets for which it is responsible, whether or not the accounting system employed recognizes such assets in the annual financial statements. It should therefore know whether accounting systems are faulty, if proper financial controls have not been implemented, or if controls that have been established have broken down, just as it should know if money has been improperly expended. This has always been of concern to Parliament, but under today's conditions it is absolutely essential to ensure effective control of the public purse. Given the hundreds of thousands of government employees and millions of government transactions, it would be prohibitively expensive to perform detailed audit checks. In the absence of such checks, effective control over public funds is dependent on good financial control systems and the effective management of such systems. With the growth in the use of computers, the development of effective control systems, far beyond what could previously be achieved, is practicable. But Parliament will always need the Auditor General's assurance that there are no major shortcomings or breakdowns in this area. New legislation should ensure that he has the responsibility and authority to report on this matter.

Financial Management and Control Study

In 1969, the Government took steps to implement a recommendation of the Royal Commission on Government Organization (1962) that departments and agencies be given the necessary authority and be held accountable for the effective management of the financial resources placed at their disposal. In September 1974, with the aid of the accounting profession (enlisted through the Public Service Commission's Executive Interchange Program) and the recruitment of further professional assistance by means of service contracts, the Auditor General launched a comprehensive, in-depth review of the present state of financial management and control in the Government. It is planned that the results of this study will be reported to the House of Commons as part of, or as a supplement to, the 1975 report of the Auditor General.

An important by-product of the study is the transfer of knowledge, expertise and outside experience from professionals drawn from leading accounting firms to the audit directors and audit managers of the Audit Office through their participation on project teams. It is anticipated that responsibility for continuing this type of evaluation can be assumed by the Audit Office as an integral part of future audit programs. That is, each year the Office would undertake a comprehensive review of the system of financial management and control in a number of departments and agencies on a cyclical basis.

Value for Money

We have already discussed the Auditor General's concern for a proper and accurate accounting for expenditures by the administration. He has, however, an additional, special responsibility with respect to government spending — one that has, in a sense, evolved from and goes beyond the audit of mere regularity. Essentially, his task is to determine whether value has been received for the money the Government has spent.

Value for money, as a concept, is complex and poses problems of judgement for the person making its evaluation. It encompasses three inter-related components: whether the money is expended *economically* and *efficiently* and whether the program on which it is expended is *effective* in meeting its objectives. The first two components, economy and efficiency, are susceptible to reasonably objective definition and measurement, and there should be no discrepancy between a policy approved by Parliament and the carrying out of this policy by the administration in an economic and efficient manner.

The Auditor General has for some years now been interested in assessing value for money in terms of economy and efficiency, though not always under that designation; most frequently he has identified and reported on so-called non-productive payments.² His selection of items to report on in this category has usually been based on a judgement as to the economic and efficient use of funds for a specified purpose.

The right of the Auditor General to report on this aspect of government expenditures has been challenged, even in recent years. For example, it has been suggested that the intent of the present legislation is to restrict him to reporting on regularity alone, without regard to whether the money was spent economically or efficiently. This narrow interpretation seems inconsistent with our understanding of Parliament's intention when it appropriates funds for a particular purpose. In making such an appropriation, it surely imposes a trust on the administration not only to use the funds for the specified purposes but, as a trustee, to spend the money prudently — that is, with a view to economy and efficiency. In other words, the administration is expected to ensure that value for money will be obtained.

Given this apparently unarguable fact, it must be the intent of the present legislation³ that the Auditor General take due account of economy and efficiency in conducting his examination of expenditures. Since some confusion has arisen on this point in the past, it would be desirable that the new legislation provide a specific authority for him to report cases where, in his opinion, value for money has not been obtained through the Government's expenditure of public funds.

² Other terms — such as prudence — are sometimes used to express the idea of economic, efficient and effective expenditure. The expression *value for money* appears to be the least ambiguous and the most comprehensive of the available alternatives.

³ The clause in question is included in Section 58 of the Financial Administration Act and reads as follows: "The Auditor General . . . shall ascertain whether in his opinion . . . (c) money has been expended for the purposes for which it was appropriated by Parliament, and the expenditures have been made as authorized."

In assessing whether economy and efficiency are being realized, it is not necessary for the Audit Office itself to initiate detailed studies of productivity in the various departments and agencies. Specific examples of blatant waste or obvious inefficiency in administration will become apparent from time to time through the examination of payments, as they have in the past. In addition, many departments have already established standards designed to promote economy and efficiency in their operations, and the staff of the Audit Office should be trained to assess the reasonableness of these standards and compare actual performance with them. The staff should also be trained to recognize where the use of such standards is appropriate. If they are not being developed or properly used or if poor performance is not being corrected, the Auditor General should be free to report the facts to the House of Commons.

It would be premature to expect the Auditor General at this time to be able to evaluate in a systematic way the effectiveness of government programs — though this factor is an integral part of the value for money concept in its broadest sense. Present problems in measuring the effectiveness of spending programs revolve around two major questions. First, how does one define in quantifiable terms what Parliament expects to achieve in enacting new legislation or by approving a new program through voting funds in an appropriation act? Many programs defy quantification. For example, how can one translate the purposes of the Department of External Affairs into quantitative terms that permit objective measurement of performance? While other programs are susceptible to some form of measurement, they may be intended to achieve a number of different objectives, some measurable (for example, the reduction of unemployment or improvement in the standard of living) and some intangible (such as, overcoming a feeling of injustice). Even if some of these identification problems can be resolved, there remains a second major question: how can the results achieved be measured? In some cases, present statistical information may provide a reasonable answer; but in others, new statistical techniques will have to be developed to provide a dependable measure of results.

In spite of these problems, significant progress is being made in determining whether value for money is being achieved in terms of the effectiveness of program results. In the United States, for example, the General Accounting Office requests from departments and agencies a statement of the results they expect to achieve in launching a program approved by Congress. It then compares actual performance with what the departments or agencies expected. By forcing them to clarify the objectives to be achieved by each program, in many cases it is possible to develop quantitative measures of results. This way of measuring program effectiveness has great merit.

In Canada, the Treasury Board has taken a keen interest in developing studies in the area of program effectiveness. In 1969, units were established within the Secretariat to conduct research into methods of measuring effectiveness and to assist and encourage departments to utilize any measures that may be developed for the management of their programs. Developments along these lines are still taking place, but there still exist important methodological problems to overcome. The Treasury Board has also encouraged

departments and agencies to establish their own groups to conduct an independent review of departmental activities on behalf of senior management, including evaluating the effectiveness with which departmental objectives are achieved.

Meanwhile, the administration and the Auditor General share a common concern for the proper use of public funds. The Auditor General should therefore take a great interest in the administration's activities in the area of effectiveness measurement, to the extent that he should monitor the progress of such studies. In time, the Audit Office should develop sufficient expertise to identify those areas of government to which effectiveness studies could be applied and to assess the validity of any conclusions that result. When the Auditor General concludes that the state of the art has developed to a point where it is possible to measure the effectiveness of certain programs, he should report to the House of Commons any instances where these measures could be but are not being usefully applied on the grounds that, in their absence, assurance is lacking that value for money is being achieved.

The fact that the systematic evaluation of program results presents problems of identification and evaluation should not be taken as an excuse to question the Auditor General's right of reporting on obvious cases of ineffectiveness uncovered during the course of his examination of the accounts. Often, one does not need very sophisticated tools to find out that a particular program does not achieve the anticipated or desired results. If, for instance, a dock is built to accommodate 200 ships a year and the Auditor General finds out that only 5 ships have used it during the year, this is certainly a case of ineffectiveness — an expenditure not achieving the anticipated results.

In other words, when a new program is contemplated, the administration should have a reasonable idea of the results to be achieved. An attempt to measure the effectiveness of such a program will, as in the United States, force the department concerned to better define the objective of the new program. True, in some cases it will be impossible to quantify the anticipated results, but in other cases the measurement, although in crude form at the beginning, will make a certain effectiveness evaluation possible. As experience is gained in this area, the evaluations will become more sophisticated.

Because the evaluation of the effectiveness of programs is an integral part of the value for money concept, it is important that the new legislation be broad enough to ensure that the Auditor General has the right to report on such studies and even to make his own evaluation of program results if there is no other satisfactory way of obtaining this. For the present, the initiative should rest with the Treasury Board and operating departments, but efforts should be accelerated. Some countries are making considerable progress in this direction, and there is no reason why Canada should shy away from it.

Reporting Responsibilities

The new legislation should be written in such terms that it will not restrict the Auditor General in obtaining the information and explanations he requires to carry out the examinations that he considers necessary, or limit his freedom to report on financial maladministration, on cases where value for money has not been obtained, and on such other matters as should, in his opinion, be drawn to the attention of the House of Commons. True, there is a strong element of personal judgement involved in such reporting, and some future holder of the office may take it upon himself to report on matters that were not contemplated as being in his purview. That risk should be very slight because the nature of the office is such that only a highly responsible person should be appointed to it. Yet, even if the risk became a reality, it would be better that the Auditor General exercise greater latitude than was intended, than that any Member of Parliament or private citizen should feel that he was unable to speak freely about the facts he had discovered in the performance of his responsibilities.

Recommendation 3

(1) *The Auditor General should report annually to the House of Commons*

(a) *on the work of his Office and*

(b) *whether he has received all the information and explanations he required*

and he should call attention to anything resulting from his examination that he considers should be brought to the attention of the House of Commons, including any cases where he has observed that

(i) *accounts have not been faithfully and properly kept or public money has not been fully accounted for;*

(ii) *essential records have not been maintained or the rules and procedures applied have been insufficient to safeguard and control public property, to secure an effective check on the assessment, collection and proper allocation of the revenue and to ensure that expenditures have been made only as authorized; or*

(iii) *money has been expended other than for purposes for which it was appropriated by Parliament or value for money has not been obtained for any expenditure or expenditures,*

provided that he should not be required to report on matters that, in his opinion, are not significant in the circumstances.

(2) *The Auditor General should examine, in such manner as he deems necessary, the accounts and records of the administration.*

A comparison of this recommendation with Section 61(1) of the present Financial Administration Act indicates that, while it is more comprehensive in certain respects, it does not specifically include three items that are mentioned in the present Act. First, the Auditor General need not report on "a deficiency or loss through the fraud, default or mistake of any person". This information is already available in the Public Accounts by virtue of Section 98(3) of the Act, although in slightly different form. If the Auditor General finds the information to be incomplete or incorrect, he should report significant deficiencies to the House of Commons. Second, our recommendation does not include any reference to the issue of special warrants to authorize the payment of money. The inclusion of this information in the annual report of the Auditor General no longer seems to be significant, as Section 23(3) of the Act now requires that the amounts of these be included in the next appropriation act. In any case, it is separately reported to the House of Commons by the President of the Treasury Board. Third, the recommendation does not require the Auditor General to report if "any officer or employee has willfully or negligently omitted to collect or receive any money belonging to Canada". Obviously, it is important that the Auditor General should be alert to such instances and, where important, he should draw them to the attention of the House of Commons, but we assume that the recommendation is sufficiently broad to ensure that he has the authority to do so without the need for a separate provision.

We refer to other matters on which the Auditor General is required to report in the following two chapters. The new legislation should make clear that his annual report to the House of Commons can also embrace such comments as he considers should be brought to its attention as a result of his examination of the financial statements of Canada and of Crown corporations.

Content of the Report

Objectivity and fairness in the Auditor General's annual report are essential, and all Canada's auditors general have striven to achieve this goal. Any comments that are drafted for probable inclusion in the report are habitually referred to the departments and agencies concerned for their views as to factual accuracy, and their replies have been taken into account in deciding how the matters should finally be reported. We have been told, however, that the time allowed for reviews by the administration has sometimes been inadequate for proper consideration. It has also been suggested that the Audit Office should consider publishing departmental views alongside the Auditor General's, so that the report conveys a balanced picture. This is not necessarily the best means of achieving the most informative presentation. Rather, cooperative procedures should be adopted by the Audit Office and the departments and agencies involved, and these procedures should be carried out well in advance of the release of the report.

Any issue that is being considered for inclusion in the report should be set out in a draft comment prepared by the Audit Office and verified with

the appropriate department or agency, not only for its factual accuracy, but also for clarity and fairness of presentation. The Auditor General may indeed wish to include in his report explanations offered by the department regarding problem areas; but he should be free to summarize these as he considers appropriate, and he should not be required to include explanations that he considers unnecessary or unsuitable. These considerations suggest that the Auditor General's Office must be sufficiently well organized to transmit all draft comments to departments and agencies in ample time for an adequate review and submission of comments.

We have considered whether the present approach of producing a single annual report should be continued. Many methods of reporting are possible. For example, each major issue could form the subject of a separate report (as is the case in the United States), and these could be issued and tabled in the House of Commons throughout the year. On the whole, however, there is considerable advantage in adhering to the present practice of issuing a single annual report, partly because the report relates to the annual issue of the Public Accounts, and partly because this approach facilitates its consideration by Parliament, which operates on an annual cycle on expenditure matters. Also, the publication of a single report introduces a note of regularity into the reporting process and makes it possible to compare comments in any given report with corresponding comments included in previous ones.

Recommendation 4

The Auditor General should continue to use an annual report as his primary reporting vehicle. This report should be issued not later than the end of each calendar year.

Nevertheless, there may be circumstances where more flexibility is needed than that provided by the single reporting instrument. While the annual report should be the principal vehicle for the Auditor General's comments on his examinations, the occasion may arise where an issue of pressing importance or urgency requires more immediate disclosure. Under such circumstances, the Auditor General should have the necessary authority to issue a special report to the House of Commons.

Recommendation 5

The Auditor General should have the authority to issue a special report to the House of Commons on any matter of pressing importance or urgency that, in his opinion, should not be deferred until the issue of his annual report.

Reporting on the Financial Statements of Canada

The Financial Statements of Canada

The administration reports on its use of public funds through the Public Accounts, which are tabled each year in the House of Commons. Section 55(2) of the Financial Administration Act requires that these Accounts include two main summary financial statements:

- a statement of the expenditures and revenues of Canada for the fiscal year; and
- a statement of the assets and liabilities of Canada at the end of the fiscal year.

The Act also provides that the Public Accounts shall contain information on contingent liabilities and such other accounts and information as are necessary to show the financial transactions and financial position of Canada, or that must be included under other acts of Parliament. Accordingly, in addition to the summary information identified above, the Accounts present detailed reporting of financial transactions and the financial statements of most Crown corporations and other governmental bodies that maintain their accounts separately from the accounts of Canada. There is also a supplementary statement that provides details of revenues by main classifications.

These statements are of importance not only to Members of Parliament, but to Canadians generally. The statement of expenditure and revenue accounts for the budgetary revenues that flow into the Consolidated Revenue Fund and the budgetary expenditures that are chargeable against the Fund. The balance — that is, the difference between revenue and expenditure — is the *budgetary surplus* or *deficit* for the year.

The statement of assets and liabilities shows the various recorded assets and the liabilities of the Government of Canada. The purchase of fixed assets (such as land, buildings and equipment) is treated as a budgetary expenditure. As such assets are not shown in the statement of assets and liabilities,

there is no need to provide for depreciation charges or reserves. On the other hand, loans and advances made to various organizations (national or international) are shown as assets. These are not written off unless an appropriation is approved by Parliament, with the result that assets of doubtful or little value have been included at their original value year after year. We refer to examples of these later in this chapter.

The excess of liabilities over recorded assets is referred to as the *net debt*. Since 1965, the net debt has been reduced or increased each year by the exact amount of the budgetary surplus or deficit, as the case may be.

Statement of Changes in Financial Position

Corporate financial statements include not only a balance sheet and an income statement, but also a statement of changes in financial position. This latter statement is intended to provide information on the sources of funds of an enterprise and their use during the period covered by the statement.

In government, there is increasing awareness of the importance of identifying the net change in financial position for a fiscal year. In the days when the balancing of revenues and expenditures was regarded by the public as the primary financial objective of any government, emphasis was placed on the annual budgetary surplus or deficit, as well as the related net debt figure, as measures of the Government's financial performance. To many, these figures are still important; but with the increasing use of special accounts and Crown corporations and with the need to finance foreign exchange reserves, the statement of expenditure and revenue now shows only part of the reasons for increases and decreases in government debt and bank balances. A statement comparable to the statement of changes in financial position used in business could supply this broader view of the financial transactions during the year.¹ A new statement should be included in the Public Accounts as one of the main financial statements of Canada to show changes in the financial position each year and the causes of such changes.

Recommendation 6

The Public Accounts should include among the main financial statements of Canada a new statement showing changes in financial position during the fiscal year and the causes of such changes.

Position of Statements in the Public Accounts

The two major statements now issued are interrelated. Moreover, the recommended statement of changes in financial position includes transactions that will also be reflected in either the statement of expenditure and revenue or the statement of assets and liabilities. At the present time, the two major statements appear in different sections of Volume I of the Public Accounts

¹ Information along these lines does appear in a table included in the text of Section 2 of Volume I of the Public Accounts under the title *Financial Operations of the Government of Canada*. This table summarizes financial transactions in terms of their effect on the bank balances of the Receiver General.

(over sixty pages apart), and much of the commentary necessary to an understanding of the basis on which the statements are prepared appears in still another section of the volume (over eighty pages ahead of the first statement). For a clear understanding of the financial situation of Canada, all the major statements should be brought together in one place and should include a full explanation of the basis on which they have been prepared. In other words, they should be produced as a group of statements, complete in themselves, just as the financial statements of a business enterprise are presented to the shareholders as a package. This does not imply any reduction in the information included in Volume I of the Public Accounts, which contains very useful analyses of major amounts and particulars of unusual items. It would, however, become clearer that this is only additional information, which the reader does not need to have in order to understand what the main financial statements show.

Recommendation 7

The three main financial statements of Canada should appear together in the Public Accounts along with such notes and explanations as may be necessary.

The Auditor General and the Financial Statements

Section 60 of the Financial Administration Act requires the Auditor General to examine and *certify* the financial statements of Canada that must be included in the Public Accounts. In doing so, he is performing what we have referred to as his attest function: the expression of an informed opinion on the fairness of presentation of financial statements by a qualified and independent accountant.

Today, the terms *certify* and *certificate* are not commonly used by the accounting profession in relation to the attest function. In the late nineteenth and early twentieth centuries, the phrase *auditor's certificate* was adopted to describe the statement by an auditor that he had received all the information and explanations he required (a statement of fact he could certify) and his judgement as to whether the balance sheet exhibited a true and correct view of the state of the company's affairs (a matter of opinion). An unfortunate effect of this usage was to imply that a financial statement was a statement of fact capable of absolute verification and the use of the word *correct* in the report added to this impression. A financial statement, while based on facts, can properly be considered to present information fairly only after many judgemental decisions have been made as to how the facts should be treated. Because of this element of judgement and the inevitable possibility of divergences of opinion, the words *certify*, *certificate* and *correct* have been dropped from the auditor's report on the financial statements of business enterprises; instead, reference is made to *reporting* by the auditor, to his *opinion* on the statements and to whether their presentation is *fair*.

The Financial Administration Act carries forward from predecessor acts the word *certify* to describe the responsibility of the Auditor General in relation to the financial statements of Canada. In dealing with the responsibility of the Minister of Finance for these statements, however, the same Act refers to his *opinion* as to what accounts for assets, liabilities and reserves are required “to give a true and fair view of the financial position of Canada”.² This phrasing is more appropriate because it takes into account the element of judgement involved in preparing financial statements. The Auditor General’s responsibility should be defined in similar terms, and in the new legislation the word *certify* should no longer be used in connection with his reports on financial statements. Instead, he should be required to give his *opinion* on these. Later in this chapter, the form of that opinion is discussed.

Timing and Completeness of the Auditor General’s Reports on Financial Statements

The fiscal year of the Government of Canada ends on March 31. The Public Accounts are normally completed in the following September and, if Parliament is in session, are tabled at that time. In addition to the statement of expenditure and revenue and the statement of assets and liabilities, the Accounts at present contain a supplementary statement showing revenue by main classification and department. Each of these financial statements is signed by the Deputy Minister of Finance and the Deputy Receiver General and to each is appended an *Auditor General’s Certificate* giving his opinion on its correctness with the qualification that it is “subject to the comments in my report to the House of Commons”. At the time the certificate is signed, however, the report of the Auditor General is not yet available. Accordingly, the certificate is virtually useless when it is first issued and becomes meaningful only when the Auditor General’s report is released some time later.

In practice, the Auditor General does comment in his annual report on various items in the financial statements: for example, there were ten pages of such comments in his 1974 report. While some were critical of accounting practices followed, the report did not indicate whether any were considered so material (with regard to the magnitude of the amounts involved) that he was withholding general approval of the financial statements. This is not good auditing practice. Any auditor, including the Auditor General, should set out clearly in his report attached to the financial statements any reservations he has and qualify his opinion accordingly.

Recommendation 8

The Auditor General should set out concisely in his reports attached to financial statements appearing in the Public Accounts any reservations he may have and qualify his opinion accordingly.

² *Financial Administration Act*, R.S., 1970, c. F-10, Section 54(2).

The implementation of this recommendation will involve rescheduling the work of the Audit Office so that the Auditor General can form his opinion on the financial statements before they are issued. It will be helpful in accelerating his post-year-end work if the Audit Office reviews the Estimates immediately after they are presented to the House of Commons to determine whether the provisions proposed for appropriation acts are likely to create any problems in subsequent financial reporting. Similar reviews should be made of all other proposed legislation when it is first introduced in Parliament. If accounting issues arising from these reviews of legislative proposals are raised sufficiently early, corrective action might be possible before the legislation is finally enacted.

After the financial statements have been prepared in draft form, the Auditor General should allow time for discussion of any proposed qualifications of his formal opinion with the persons responsible for their preparation. If there is a genuine and significant difference of opinion between the minister responsible for the content of the financial statements and the Auditor General, a qualification will be necessary. In many cases, however, the difference will probably be resolved to the satisfaction of both by amending the draft statements, as is usually the case in the private sector. By allowing time for this exchange of views, not only will the financial statements be more meaningful, but the responsible minister will know whether the statements he proposes to table meet with the approval of the Auditor General. Under present circumstances, he has no such assurance.

Recommendation 9

The Auditor General should discuss with the appropriate deputy minister and minister any matters in the financial statements of Canada that he thinks should be changed before they are signed and advise them of the qualifications he proposes to make in his opinion on the statements if such changes are not made.

This recommendation does not imply that the Auditor General should eliminate any reference to these statements from his annual report to the House of Commons. On the contrary, he should be free to make any observations or include other pertinent information. The Public Accounts contain a wealth of information, but their very size (over 1,200 pages in 1974) makes them somewhat forbidding to the general reader. A summary and highlighting of important assets, liabilities, revenues and expenditures in the report of the Auditor General might be helpful to Members of Parliament and the public alike. In his report to the House, the Auditor General should also be free to expand on the reasons for any qualification made to his opinion on the financial statements.

Recommendation 10

The Auditor General should continue to comment in his annual report to the House of Commons on matters included in the financial statements of Canada and be free to expand on the reasons for any qualification to his opinion that he found necessary to make.

Combined Report on Financial Statements

We have previously recommended (Recommendation 7) that the main financial statements of Canada should appear together in the Public Accounts, along with such notes and explanations as may be necessary. The Auditor General would then be in a position to make only one report on these statements. This is more convenient to the reader in view of the fact that the statements are interrelated, and any qualification he has in his opinion would usually be applicable to more than one statement. More important, the proposed procedure would make clear exactly where the Auditor General stands in relation to the statements as a whole. The notes and explanations would be an integral part of the financial statements, and therefore his opinion would cover such notes and explanations as well.

Recommendation 11

When the financial statements are presented together in the Public Accounts, complete with such notes and explanations as may be necessary, the Auditor General should express his opinion on all such statements in one report.

We now address the more difficult problem as to what his opinion might embrace.

The Auditor General's Report on the Financial Statements

The Financial Administration Act leaves the form of the Auditor General's certificates to his discretion. With only slight variations in wording, since 1953 they have stated that the statements have been examined in accordance with the Financial Administration Act and are in agreement with the accounts maintained by the administration. They have also asserted that he has obtained all the information and explanations he has required and that in his opinion, subject to his annual report to the House of Commons, the statements are correct or exhibit a correct view.

As explained earlier, the use of the word *correct* in relation to an opinion on financial statements has been replaced by the word *fair*. To be sure, *fair* also has its limitations. In the case of limited companies, its intent is sharpened by the auditor's declaration that the financial statements "present fairly [information]. . . in accordance with generally accepted accounting principles applied on a basis consistent with that of the preceding year".

Over the past forty years, committees and boards of the accounting professions in Canada, the United States and elsewhere have gradually developed a code of accounting principles and practices governing the financial statements of commercial enterprises.³ These have been generally

³ In Canada, the Canadian Institute of Chartered Accountants publishes and keeps up to date a *Handbook* that includes recommendations which its members must follow in reporting on the fairness of financial statements.

accepted by their members, and now an unqualified opinion is given only on a financial statement prepared in accordance with these principles. Securities commissions in both Canada and the United States have supported this development by insisting that statements filed with them meet the same standards. In consequence, in business the most important criterion of the fairness of presentation of a financial statement is that it has been prepared in conformity with certain agreed standards. In the following section, some of the problems which make it more difficult to define fairness in a government context are discussed.

Financial Reporting Problems

Government Accounting Principles

No generally accepted code of accounting principles and practices has been developed for financial reporting by governments, although the National Committee on Governmental Accounting of the Municipal Finance Officers Association has laid down certain basic principles that it suggests should be followed. One of these is that

If there is a conflict between legal provisions and generally accepted accounting principles . . . legal provisions must take precedence.⁴

Recently, the American Institute of Certified Public Accountants has taken issue with this principle and has recommended that the emphasis should be placed on generally accepted accounting principles rather than on legal compliance. At issue also is the question of who should establish generally accepted accounting principles for government. Given the present difficulties, it may be many years before the Auditor General of Canada can test the fairness of presentation of the financial statements of Canada against any generally accepted understanding of what is appropriate.

While there are no generally accepted principles of accounting for government at this time, the basis on which the statement of expenditure and revenue and the statement of assets and liabilities are prepared is, as noted earlier, explained in the introductory section of Volume I of the Public Accounts of Canada. This explanation refers to basic principles of parliamentary control that influence disclosure in the financial statements, and it identifies conventions that have been applied over the years to achieve improvements in financial reporting. In his annual reports, the Auditor General has drawn attention each year to the fact that the major financial statements of Canada contain significant deviations from these principles and conventions.

⁴ National Committee on Governmental Accounting, *Governmental Accounting, Auditing and Financial Reporting* (Chicago: Municipal Finance Officers Association of the United States and Canada, 1968), p. 4.

Deviations from Stated Practice

Three examples of deviations from stated practice demonstrate the significance of the problem.

(1) *Advances to the Unemployment Insurance Commission*

Prior to 1972, the Unemployment Insurance Commission was basically self-sufficient, paying benefits to the unemployed out of a fund that was built up by the contributions of employers and employees and a statutory contribution from the Government of one-fifth of the combined contributions of employers and employees. At the end of March 1971, there was a credit balance of \$324 million in the fund.

During 1971, major changes were made in the legislation, including wider coverage and increased benefits. The Government was authorized to advance funds as necessary to the Commission and, commencing January 1, 1972, was required to reimburse it for the cost of benefits paid in consequence of the average national rate of unemployment being in excess of 4% and for the cost of certain other benefits. By March 31, 1972, the Government had made advances of \$184 million and by March 31, 1973, the total had climbed to \$1,475 million. Of these advances at March 31, 1973, \$1,165 million was specifically reimbursable by the Government under the statutory requirement referred to. Nevertheless, the total advances were carried forward at the end of the year as an asset in the statement of assets and liabilities of Canada with disclosure that all or part were to be recovered by parliamentary appropriations. In other words, the statement of assets and liabilities of Canada showed as an asset an amount due from the Government itself.

The inclusion of these advances as an asset (thereby reducing the apparent net debt of the country) does not conform with the administration's definition of assets set out in page 1.4 of the Public Accounts of 1972/73, a definition which, with minor changes from time to time, has been repeated each year ever since 1920. The reason for their inclusion as an asset was dictated by the wording of the Unemployment Insurance Act, 1971, which provided that reimbursement would be made each year, commencing with fiscal year 1973/74, for the amount due up to the end of the immediately preceding calendar year. Accordingly, the first reimbursement was not made until the beginning of the 1973/74 fiscal year and was calculated on the amount due to December 31, 1972. The effect of not making allowance in the financial statements for this until the 1973/74 fiscal year was to show a lesser deficit for 1971/72 of \$168 million. Further payments made in the 1972/73 fiscal year not reflected in the budgetary accounts of that year resulted in reporting a budgetary surplus for 1973 of \$481 million instead of a budgetary deficit of

\$516 million. The effect on 1973/74 was minimal, so far as the budgetary surplus was concerned, because the appropriation for that year almost equalled the accruing right to entitlement; but the net debt of Canada, based on the definition included in the Public Accounts, was stated at \$1,166 million less than it should have been at March 31, 1974. The effect of this time lag in reimbursing the Unemployment Insurance Commission is summarized in the following table.

Fiscal Year Ended March 31	Unemployment Insurance Commission	Accounts of Canada	Difference
	Right to reimbursement accrued	Reimbursement included	
1972 (3 mos.)	\$ 168,252,611	\$ nil	\$ 168,252,611
1973	996,614,131	nil	996,614,131
1974	857,386,728	856,176,615	1,210,113
	\$ 2,022,253,470	\$ 856,176,615	\$ 1,166,076,855

In the 1975 fiscal year, the Unemployment Insurance Commission recovered \$897 million of its accrued right to reimbursement.

(2) *Loans to developing countries*

As authorized by Parliament, the Government makes loans to developing countries, most of them for extended periods. The amount of these loans in each of the past three years has been:

Year ended March 31	Amount of loans during year
1972	\$ 143,096,539
1973	165,379,593
1974	226,859,110

The total of such loans outstanding at March 31, 1974, was \$823 million. An analysis of the loans at the end of March 1973 was included in the report of the Auditor General for that year and indicated that most (86%) were on an interest-free basis, usually repayable over fifty years with no payments falling due during the

first ten years. An additional 8% carried a nominal interest rate of $\frac{3}{4}$ of 1%. These loans are shown as an asset in the financial statements of Canada and deducted in determining the net debt. In establishing the concept of net debt in 1920, the Minister of Finance stated:

Assets which are not readily convertible . . . or are not interest producing, are not such assets as ought to be deducted from the gross debt . . . whatever may be their future value, however great it may be, they are not assets of such a character as to directly reduce the gross debt⁵

This principle has been reaffirmed each year in an explanation of the Government's accounting system included in the Public Accounts. The practice followed in accounting for interest-free loans to developing countries obviously does not conform with the principle.

If the stated principle had been adhered to, parliamentary appropriations for the entire amount of the loans would have been necessary to authorize advances of money which involved taking back non-interest bearing debt. This makes good common sense for when anyone agrees to loan money on these terms, there is a very real cost incurred by him when the loan is made.⁶ Under the practice followed in the presentation of the financial statements of Canada, this cost is ignored when the loan is made, with the result that budgetary expenditure and net debt are both understated.

It appears that the practice followed may have been dictated by the desire to ensure that loans should be presented in such a way as to avoid any suggestion that repayment will not, or need not, be made. This is understandable. But, the desire to avoid such a possible misinterpretation of the form in which aid is granted should not prevent the inclusion of the amount in the budgetary expenditures for the year. An amount equal to the total of such loans could, for example, be provided as financial costs of loans to developing countries.

(3) *Reserve for losses on the realization of assets*

From the total of recorded assets shown in the statement of assets and liabilities (\$37,974 million at the end of the 1973/74 fiscal year), there is deducted a *Reserve for losses on realization of assets* to arrive at a value for net recorded assets. The amount of this

⁵ Quoted in Public Accounts of Canada for the fiscal year ended March 31, 1974 (Ottawa: Information Canada, 1974), Vol. 1, p. 1.3.

⁶ The present value, based on an 8% interest rate, of a series of equal payments over a period of 40 years commencing 10 years hence, is only 13.8% of the total of such payments. A loan of \$1,000 on such terms has a present value of only \$138 and therefore costs the lender \$862.

reserve is \$546 million, and this amount has not changed since March 31, 1957. Thus, it does not appear to be related to the advances shown in the balance sheet at March 31, 1974, to which we have referred above. The Financial Administration Act contemplates that the Minister of Finance shall require the establishment of such reserves as in his opinion are required to give a true and fair view of the financial position of Canada. It would be hard to argue that the present reserve, which has remained unchanged for seventeen years, has been used to give a true and fair view of the financial position of Canada.

Other examples might be mentioned, such as the inclusion as an asset of the forgivable portion of loans made to provinces and advances made to certain Crown corporations. The latter are maintained at their full value, sometimes with accrued interest, even in instances where it is very unlikely that they will ever be recovered except through appropriations by Parliament. Advances made to the St. Lawrence Seaway Authority is a case in point. If the wording of legislation can override the practices that have been devised to ensure fair presentation of the Public Accounts, the credibility of the accounts is seriously threatened. Moreover, some of the concepts that they embrace — particularly those of *surplus* and *net debt* — become relatively meaningless.

These deviations do not mean that the administration has acted illegally. On the contrary, it is often because it accounts for financial transactions in accordance with the laws giving rise to them that the deviations have occurred. The problem arises in the first instance when the principles and conventions of financial reporting are ignored in introducing financial legislation. Once Parliament has passed an act, the administration seems to feel bound to render its accounting for uses of funds in accordance with the terms of the legislation, even when such action produces statements that fail to reflect a fair presentation of the financial situation.

The administration has recognized the need to reassess the basis on which the Government's published financial statements are prepared. In May 1973, it announced the initiation of a Study of the Accounts of Canada to examine the purposes, principles and practices that should govern their preparation and presentation. This study is being conducted jointly by officials of the three departments that share responsibility for the accounts: the Treasury Board Secretariat, the Department of Finance and the Department of Supply and Services. The results of this study should hopefully lead to major improvements in financial reporting by the Government.

The Auditor General has been kept informed of the progress of the study, and we understand that he will be consulted on its conclusions and recommendations. This is desirable because the Government's stated accounting principles and practices are of critical importance to him as the standards against which he must assess the fairness of presentation of its financial statements. Like his counterparts in public accounting, he must take an active interest in the accounting principles that circumscribe his attest responsibility.

Future studies of accounting principles for government could be initiated either by the administration or by organizations independent of government, such as professional accounting or academic bodies. For example, in its submission to this Committee, the Canadian Institute of Chartered Accountants has indicated that it has an interest in the development of such principles. Regardless of who initiates any future studies, the Auditor General should be prepared to contribute his views. He must, however, do so on a basis that ensures his continued freedom to criticize the principles adopted by the Government if, in his view, they fail to ensure that financial information is presented fairly.

Recommendation 12

The Auditor General should participate in studies of accounting principles for government, whether initiated by the accounting profession or by the Government itself.

Disclosures of the accounting policies followed in the preparation of financial statements are becoming very common in business. Their use has been recommended in the first international accounting standard of the International Accounting Standards Committee, which was founded in June 1973 by the leading professional accounting bodies of nine countries. While the standard is not particularly directed to government accounting, some of its recommendations might be equally appropriate to government as to business. In particular, attention is drawn to Paragraphs 18 and 19.

- (18) Financial statements should include clear and concise disclosure of all significant accounting policies which have been used.
- (19) The disclosure of the significant accounting policies used should be an integral part of the financial statements. The policies should normally be disclosed in one place.⁷

The Canadian Institute of Chartered Accountants, which is a member of the International Accounting Standards Committee, has recommended that for fiscal years commencing on or after December 1, 1974, such a statement of accounting policies should be made for Canadian business enterprises (the area that its recommendations cover). The specific recommendations are as follows:

A clear and concise description of the significant accounting policies of an enterprise should be included as an integral part of the financial statements.

As a minimum, disclosure of information on accounting policies should be provided in the following situations:

- (a) where a selection has been made from alternative acceptable accounting principles, methods and procedures;

⁷ International Accounting Standards Committee, *IAS 1 – Disclosure of Accounting Policies* (London: 1975), p. 8.

- (b) where there are accounting principles, methods and procedures used which are peculiar to an industry in which an enterprise operates, even if such accounting principles, methods and procedures are predominantly followed in that industry.⁸

Reporting in the Absence of Generally Accepted Accounting Principles

The two pages of information entitled *The Government's Accounting System* appearing in Section 1 of Volume I of the Public Accounts could serve as a basis for the development of a statement of accounting policy that would become an integral part of the financial statements of Canada. We would expect this statement to deal with the rationale behind such matters as advances that can be recovered only out of future appropriations of Parliament and the carrying value of interest-free loans. It should also include the basis of determining the reserve for losses on the realization of assets. With such a disclosure of the accounting policies as part of the financial statements of Canada, the Auditor General could be expected to report whether the statements do, in his opinion, present a fair view on the basis set out in the explanation.

The major financial statements of Canada disclose a comparison of figures for the current year with those of the preceding year, and the readers of these statements are entitled to know whether these figures have been prepared on the same basis. Past reporting by the Auditor General has contained no reference to this matter, which is of particular importance in the government environment, where changes in legislation or new legislation may make it impossible to draw useful comparisons between years. The Auditor General's report on the financial statements of Canada should indicate whether they are presented on a basis consistent with that of the preceding year.

Recommendation 13

In reporting on the financial statements of Canada, the Auditor General should express his opinion as to whether they present fairly information in accordance with the stated accounting policies and on a basis consistent with that of the preceding year.

In applying this recommendation, it should be understood that a favourable opinion would indicate that the stated policy was being followed. If it were not, the Auditor General would qualify his opinion accordingly.

Responsibility for the Accounts

Neither the amount of information to be included in the financial statements nor the standards or principles for the disclosure of this information are defined in the Financial Administration Act. Section 54 provides that the

⁸ The Canadian Institute of Chartered Accountants, *C.I.C.A. Handbook – Recommendations of the Accounting Research Committee* (Toronto: October 1974), pp. 211, 212.

Receiver General for Canada (the Minister of Supply and Services) shall maintain the accounts on which these summary statements are based. But, with respect to the accounts underlying the statement of expenditure and revenue, he must observe the regulations established by the Treasury Board; and with respect to those underlying the statement of assets and liabilities, he is subject to the direction of the Minister of Finance. Moreover, under Section 5(4), the Treasury Board has an apparently overriding responsibility for prescribing the "manner and form" in which the accounts of Canada, as well as the accounts of departments, are to be kept. Thus, the Act splits responsibility for the accounts supporting the financial statements among three separate parts of the administration in a manner that makes it difficult to determine who in the last analysis is responsible for them.

The confusion is increased by the requirement of Section 55 that the Receiver General prepare the Public Accounts "... in such form as the Minister [of Finance] may direct". By this provision, the Minister of Finance ultimately controls the presentation of all information in the Government's financial statements, although he neither maintains nor has exclusive jurisdiction over the underlying accounts.

Because decisions on the disclosure of information in the Government's financial statements can significantly affect the accountability relationship between Parliament and the administration, one would have expected that responsibility for such decisions would be allocated to one part of the administration, which would be adequately supported by its own accountants and not dependent on those of another department that did not have the final responsibility. Alternatively, the department responsible for keeping the underlying accounts might be held responsible for the issue of the Public Accounts.

It would be desirable to combine under one minister the responsibilities for both the preparation and the form and content of the Public Accounts. It would certainly be helpful to the Auditor General if he had only one minister with whom to discuss matters relating to his report on the financial statements, instead of two or three as at present. Of course, there may be many other considerations of which we are unaware that must be taken into account before any such decision can be made. We suggest, however, that the feasibility of this arrangement should be examined.

Recommendation 14

The Government should consider the possibility of having one minister responsible for the preparation and the form and content of the Public Accounts.

Limitation in the Scope of Financial Statements

One might assume that by reporting on the summary financial statements of Canada, the Auditor General expresses his opinion on all government financial operations. In fact, this is not the case. Originally, the Consolidated

Revenue Fund was comprehensive in its coverage, but today a number of significant government operations take place outside its limits. Some Crown corporations and other bodies use separate banking facilities and produce their own accounts. Also, several special funds and accounts have been established within the Fund, and these too are accounted for separately.

To ensure that these separate operations are subject to its overall control, Parliament requires that their financial statements be tabled in the House of Commons. Moreover, the statements for most of them are included in the Public Accounts. Thus, persons interested in the Government's entire financial operations must read these separate statements in conjunction with the main financial statements of Canada.

The Auditor General has been appointed the auditor of most of the Crown corporations outside the Fund and for all the funds and accounts that exist separately within the Fund. His responsibility for attesting to the financial statements of these entities, many of which are prepared in accordance with commercial accounting practices, is similar to that of external auditors in the private sector. Reporting requirements on such audits have been established by the accounting profession and have also been provided in companies acts and in that part of the Financial Administration Act relating to Crown corporations. Accordingly, we do not discuss specifically the Auditor General's examinations and reports related to all the financial statements of the organizations accounted for outside the Consolidated Revenue Fund. In the following chapter, however, we do discuss certain aspects of the audit of Crown corporations.

The Audit of Crown Corporations and International Organizations

In addition to his responsibilities for the audit of the Government's accounts, the Auditor General audits most Crown corporations and participates in the audit of a number of international organizations. In both of these cases, certain questions have arisen concerning his appropriate role. These issues are addressed in the present chapter.

Crown Corporations

There is no universally accepted definition of a Crown corporation. The Financial Administration Act defines it as "a corporation that is ultimately accountable, through a Minister, to Parliament for the conduct of its affairs . . .". Schedules B, C and D of the Act list the Crown corporations that are subject to its provisions. Some government-owned corporations are not, however, included in these schedules, because particular importance is attached to their autonomy from government administrative control or because their ownership is shared, or may be shared, with private investors.

To the layman who is not familiar with the Financial Administration Act, a Crown corporation is any corporation that is owned or controlled by the Government. To avoid confusion, this simpler definition is the one we shall adopt for purposes of this report.

Crown corporations have existed in Canada since the middle of the nineteenth century, and they have assumed a variety of forms. Some are merely extensions of government departments, while others are virtually autonomous multi-million-dollar businesses. All of them, however, require an annual audit.

One key question that has been raised from time to time, and particularly in the past decade, is who should audit Crown corporations. Although in most instances this responsibility is assigned to the Auditor General, eight Crown corporations and their subsidiaries are, at present, audited by accounting firms. Some concern has been expressed about the propriety of

involving accounting firms in the financial affairs of government organizations, but the recorded views of the Public Accounts Committee and members of the Cabinet indicate little consistency in the positions taken over the period.

In the 1960s, for example, the Standing Committee on Public Accounts stated that the Auditor General should audit all Crown corporations. The Committee consistently maintained this position in its reports to the House of Commons between 1964 and 1969. Then, in 1970, it reversed its stand, proposing that there should be no change in existing arrangements – that is, the audit of some corporations should continue to be undertaken by accounting firms.

Cabinet ministers have fluctuated between supporting the involvement of private firms and expressing indifference to the question. In 1966, the Minister of Finance, the Honourable Mitchell Sharp, expressed the view that the commercial orientation of some Crown corporations justified their audit by accounting firms. He reasoned that

Such a policy will best ensure that the arm's length relationship and the operational independence and freedom of these corporations conferred on them by Parliament are adequately safeguarded, and that the corporations have the use of the same kind of commercial accounting advice from their auditors that privately owned companies have.¹

In 1970, when the question was reopened during consideration of proposed new legislation for the Audit Office, the President of the Treasury Board, the Honourable Charles M. Drury, said that the Government held “no firm views as to whether the Auditor General should audit the . . . federal agencies that at present he does not audit”.² The Canadian Institute of Chartered Accountants supported Mr. Sharp's position, while others outside the Government opposed the audit of Crown corporations by accounting firms. In addressing this question, we concluded that a logical approach would be to identify the nature of the audit required by various kinds of Crown corporations and to relate this in each case to the respective capabilities of the Audit Office and accounting firms.

Nature of Audit Required

Some Crown corporations operate in much the same way as government departments and are under the direct control of a Cabinet minister. Examples are the Atomic Energy Control Board, the National Museums of Canada and the National Research Council of Canada. Others have commercial responsibilities but are not financially self-sufficient; thus, they are dependent upon parliamentary appropriations to reduce or offset their annual deficit. Included in this group are the Canadian Broadcasting Corporation, the Farm Credit Corporation and the National Arts Centre Corporation. In

¹ Standing Committee on Public Accounts, *Minutes of Proceedings and Evidence*, 1966-67, p. 1398.

² Standing Committee on Public Accounts, *Minutes of Proceedings and Evidence*, May 12, 1970, p. 24:15.

the case of a corporation of either of these types, in addition to receiving a report by the auditor on its financial statements, Parliament might well expect to be advised as to whether the expenditures it made had due regard to obtaining value for money.

A number of Crown corporations, however, are commercially oriented and compete with firms in the private sector for the sale of goods and services. They are not dependent upon parliamentary appropriations to carry on their day-to-day operations. They are managed by independent boards of directors, and the efficiency of their operation will be reflected in the amount of their net income. As with any business in the private sector, the directors of commercially oriented Crown corporations will be concerned that management improve the organization's operations. Any shortcomings in this regard will quickly become evident as profits decline or are transformed into losses. Given this visible measure of performance, the ordinary commercial approach to their audit should be sufficient to satisfy accountability requirements for these corporations. Such an audit will determine whether a corporation's financial statements have been fairly presented in accordance with generally accepted accounting principles that have been applied on a consistent basis from year to year.

Closely akin to those Crown corporations that may be expected to derive a net income from the sale of goods and services are three that are engaged in the marketing of products on behalf of growers, fishermen and producers: namely, The Canadian Wheat Board, the Canadian Saltfish Corporation and the Freshwater Fish Marketing Corporation. In each case, the producers are represented on an advisory committee; in the case of the latter two, representatives of participating provinces also are included on the board of directors. As the directors and advisory committees can be expected to keep a watchful eye on the corporations' operating efficiency, the ordinary commercial approach to their audits should be sufficient in these cases also.

All corporations for which a normal commercial audit may be considered appropriate are listed in Table 6-1 on page 64. In addition to the twelve companies listed, such an audit would be appropriate for each of their subsidiaries (such as Air Canada, a subsidiary of the CNR). Two explanations concerning corporations included in the table may be helpful. First, we have included the Canadian National Railways in spite of its continuing record of losses, which have been reimbursed each year by payments authorized by a parliamentary vote. The amount of the loss in the past two years is only 1.5% of the railway's operating revenues, and the annual parliamentary appropriation to cover it is more in the nature of a prudent financial policy than funding that is vital to the survival of the corporation. Second, we have included the Freshwater Fish Marketing Corporation, which has had substantial losses in each of the past two years. It has obtained from the Federal Government and the Northwest Territories, and is requesting from participating provincial governments, contributions to cover most of such losses. It is assumed that the corporation will operate so as not to require continuing subsidies. If such subsidies were to continue, it should then be considered to be not financially self-sufficient and reclassified accordingly.

In the case of three Crown corporations not included in Table 6-1, there may be some doubt about the type of audit that is required. The Bank of Canada, the Royal Canadian Mint and Central Mortgage and Housing Corporation (CMHC) may be considered financially autonomous organizations with a measure of commercial orientation, at least to the extent that each reports a net income at the end of the year. In each case, however, the incorporating statute requires that the corporation's net income flow into the Consolidated Revenue Fund.

The Bank of Canada is a unique organization with a sizable income (\$373 million in 1973). Its revenues derive largely from income on investments made out of interest-free funds acquired as a result of the issue of paper currency and the holding of deposits that the chartered banks are required to carry with it as a reserve. From this revenue are deducted the Bank's operating expenses (about \$30 million in 1973) and the balance comprises its net income which is paid into the Consolidated Revenue Fund. It follows that the amount of this net income, which affects the budgetary surplus or deficit of Canada, will be dependent in part on the expenses the Bank has incurred during the year. While there is no reason to believe that the Bank is not achieving value for money in its expenditures, the fact that the amount of its contributions to the public purse is affected by the level of its expenditures leads to the conclusion that the House of Commons should have some assurance that its operations are carried on in an efficient manner. Hence, the audit of the Bank's accounts should be similar to that applied to Crown corporations that have departmental responsibilities or that rely on Parliament for annual financing.

The Royal Canadian Mint affects the budgetary surplus or deficit in a similar manner. It had gross revenues in 1973 of \$24 million, expenditures of \$21 million and a net income of \$3 million.

The income of Central Mortgage and Housing Corporation also is paid directly into the Consolidated Revenue Fund, and the same concern for control of expenditures applies in this case as for the Bank of Canada and the Royal Canadian Mint. There are other factors to be considered as well. The Corporation makes substantial payments (\$168 million in 1973/74) that are financed through parliamentary appropriations. Also, advances to CMHC (\$6.5 billion at March 31, 1974) represent over 17% of the net recorded assets of the Government of Canada.

The Industrial Development Bank, at present a subsidiary of the Bank of Canada, is in the process of being taken over by the new Federal Business Development Bank. The new bank will be a Crown corporation, not related to the Bank of Canada, with substantial lending operations. On the basis of these operations alone, the Bank might be classified as commercially oriented; but it is intended that it should also engage in management consulting and training services and generally provide information and advice, especially for small business enterprises. As the costs of these consulting and advisory programs are to be financed by parliamentary appropriations, the Bank qualifies for the expanded type of audit whereby expenditures are subjected to the value for money test.

To summarize, while there should be an auditor's report on the financial statements of every Crown corporation, this should be supplemented by such further information as would be expected were its activities carried on as a government department, except in the case of a commercially oriented company that is financially self-sufficient or is expected to be so.

Choice of Auditor

The nature of the audit required by particular Crown corporations should be the primary factor in determining the choice of auditor. In theory, either the Auditor General or auditors in the private sector should be capable of carrying out the necessary audit for any Crown corporation. In practice, however, there are sound reasons for selecting the Auditor General as auditor of all Crown corporations for which Parliament requires more than the expression of an opinion on the financial statements. First, his staff are knowledgeable about the rulings of the Treasury Board and other regulations pertinent to the operations of government-controlled organizations. Second, in considering whether value for money has been received in the expenditure of funds, he can apply the same standards of judgement as he does in his audit of departmental accounts. Third, the Auditor General's annual report to the House of Commons provides a convenient vehicle for reporting on matters that, in his opinion, should be drawn to the attention of the House of Commons.

Recommendation 15

The Auditor General should audit the financial accounts of all Crown corporations whose expenditures directly affect the budgetary accounts of Canada.

The implementation of this recommendation would mean that the Auditor General would become responsible for the audit of three Crown corporations not at present included in his field of activity: the Cape Breton Development Corporation, the Bank of Canada and Central Mortgage and Housing Corporation. As the present complement of qualified staff in the Audit Office may not be sufficient to carry out all these additional responsibilities, the transfer of auditing arrangements to the Auditor General should be effected gradually, to allow him time to build up the capability he requires.

The new Federal Business Development Bank is not yet operative, and no auditor has been appointed at the time of writing this report. On the basis of the above recommendation, the Auditor General should in due course be appointed as its auditor. The act incorporating the bank, however, was prepared on the assumption that the auditor would be an accounting firm. It provides for a five-year appointment with a co-auditor being appointed in the last year of the term; the latter will then commence his five-year term. This reflected a change in government policy to provide for a rotation of auditors when the audit is conducted by an accounting firm. In commenting on this change in policy during study of a bill which involved the appointment of auditors for the CNR, the Minister of Finance, the Honourable John Turner, said:

In order to obtain some continuity, we have provided in the bill, and will provide henceforth, that as the period of rotation ends, be it a four, five or six year period, in the last year of the rotation period a new firm of auditors will be appointed jointly so that the system will have some continuity and so that the working papers can be handed over gradually.³

With respect to commercially oriented and financially self-sufficient Crown corporations, auditing responsibilities are at present divided between the Auditor General and accounting firms. The Auditor General audits seven of these corporations and their subsidiaries — the smallest ones in the category. Accounting firms are responsible for the audit of the five largest ones and their subsidiaries, and it seems reasonable, at this point in time, to continue this arrangement. There are persuasive arguments for doing so.

First, the audit of corporations of this size requires a major team effort, involving a relatively large staff of trained accountants at the head office for a few weeks or months in the year and additional staff available in branch and subsidiary offices throughout Canada and sometimes in foreign countries. In addition to the considerable number of staff required at the year-end, it is necessary to have available a group of specialists in accounting principles and practices and in taxation, not only at the year-end but throughout the year, to deal with accounting and other problems as they arise. These services are to be found in the major offices of the larger national accounting firms; and in the case of their larger clients, usually several partners of the firm will be involved. If the head offices of the major commercially oriented Crown corporations at present audited by public accounting firms were located in Ottawa, the Audit Office might acquire, over the years, the skills necessary to make an effective audit of these companies, although it might not be efficient to do so because of the tremendous peak load that would be imposed on the Office so long as most such companies have a December 31st year-end. In fact, however, the head offices of these corporations are in Montreal, Toronto, Winnipeg and Vancouver. In those cities, the Auditor General maintains a staff of between seven and twenty-four persons. Each office is headed by a regional audit manager, who could not be expected to have the experience and technical knowledge of a group of partners in a major accounting firm.

Second, the Audit Office is already under very considerable pressure to meet deadlines for the audit of Crown corporations. As noted, for many of them, the year-end falls on December 31, and all statements must be submitted to the responsible minister within three months of this date. To add further to this pressure by transferring other audits to the Auditor General (in addition to those we have already recommended should be audited by him) does not seem reasonable or fair at this time, particularly in view of the fact that satisfactory arrangements already exist outside the Audit Office.

The suggestion that the five large commercially oriented Crown corporations should continue to be audited by accounting firms at this time does

³ Standing Committee on Transport and Communications, *Minutes of Proceedings and Evidence*, November 8, 1973, p. 18:16.

not imply that this would necessarily be the case over the long term. The staff and expertise of the Audit Office may develop in one or more cities where the head offices of these corporations are located, and it would then be appropriate to consider whether the Auditor General might be in a position to become the auditor of one or more of them. But before any major audit is transferred to the Auditor General, he should be consulted as to whether he has or can readily acquire the skills and staff necessary to provide an effective audit. Moreover, he should give his assurance that the assumption of such additional duties will not impair his ability to carry out his present auditing and reporting responsibilities.

Recommendation 16

The audit of commercially oriented and financially self-sufficient Crown corporations should be conducted either by the Auditor General or by accounting firms, as deemed appropriate in each case.

In the case of subsidiaries of Crown corporations, the nature of the audit should be the same as for the parent company. It will usually also be appropriate that such audits be conducted by the auditor of the parent company — that is, either the Auditor General or an accounting firm, as the case may be.

Special Considerations for Commercially Oriented Crown Corporations

Aside from the question of selecting an auditor, there are other matters pertaining to the audit of commercially oriented Crown corporations that must be considered. These include access by the Auditor General to the corporations' financial records, the use of audit committees by these corporations, the method of appointing auditors and the billing of costs of audit services by the Auditor General.

Access

To fulfil his responsibilities for reporting on the financial statements of Canada, the Auditor General needs to have sufficient information to assess the carrying value of investments in and advances to government corporations that are reported in the statement of assets and liabilities of Canada. For corporations audited by the Auditor General, this should present no problem. In other cases, however, it would be appropriate for him to have access to the corporation's records and, where necessary, to the auditor's working papers, in order to satisfy himself as to the carrying values. In this regard, his relationship to other auditors would be akin to that of parent company and subsidiary company auditors in the private sector, where such access can usually be arranged at the parent auditor's request.

Recommendation 17

The Auditor General should have the right of access to the financial records and documents of all Crown corporations of which he

is not the auditor, as he deems necessary to the fulfilment of his responsibilities as auditor of the accounts of Canada.

Audit Committees

Recent experience has pointed to the need for greater understanding by directors of the financial statements of a company and the work of its auditors. One solution to this problem that has gained wide acceptance is the formation of an audit committee of the board of directors. In some cases, an audit committee is required by law; and whether required or not, it makes sound business sense. If properly constituted, it brings the non-officer directors into close contact with the auditors and financial managers of the company and increases their understanding of its affairs. Such an understanding in turn allows them to carry out their responsibilities more effectively. At the same time, the auditor has the right to meet with the committee and thereby has the opportunity to make the directors aware of any differences that may exist between him and the management. In our view, each commercially oriented Crown corporation should have an audit committee. The majority of its members should be outside directors (directors who are not part of management), and the committee's terms of reference should include among other things:

- review and discussion of financial information with the auditors prior to its approval and publication by the board;
- review with the auditors of the scope of their examination, the results of their audit and any recommendations made to management;
- review of internal control and reporting procedures with the external and internal auditors and with members of management;
- meeting with the auditors at their request to discuss any matters they think should be brought before the committee; and
- presentation of recommendations to the board of directors regarding the appointment of auditors.

Recommendation 18

The board of directors of every commercially oriented and financially self-sufficient Crown corporation should appoint an audit committee.

Method of Appointing Auditors

The auditors of the Canadian National Railways are appointed by Parliament. This decision also determines who shall be the auditors of its subsidiary, Air Canada. In all other cases, appointment is made by the Governor in Council or by the incorporating statutes. This is consistent with the fact that the Crown is the sole or major shareholder of such corporations. Before making any such appointment for the commercially oriented Crown corporations, and in particular before changing auditors, the responsible minister

should request from the board of directors its recommendation in this respect. The board in turn should receive a recommendation from its audit committee as to the firm or firms that it would consider to have the necessary expertise to undertake the work or whether it would recommend the appointment of the Auditor General. This procedure should avoid any implication of political patronage in the appointment of accounting firms.

Recommendation 19

In appointing auditors to a commercially oriented and financially self-sufficient Crown corporation, account should be taken of the recommendation of its board of directors and audit committee.

Cost Allocation

The funding of the operations of the Audit Office is provided for in the estimates of the Department of Finance. Approximately \$100,000 is received annually from international organizations as reimbursement for the salaries and expenses of audit staff involved in their audit and is credited to the Consolidated Revenue Fund. There would appear to be little advantage and many complications if the cost of the audit of the central accounts, departments, agencies and departmental Crown corporations were billed to the department or corporation concerned.

In the case of commercially oriented Crown corporations audited by the Auditor General, however, it would be logical for the Audit Office to charge appropriate professional fees for its services, as would be done by an accounting firm. The fee should be based on the cost per hour of staff employed for the time expended and out-of-pocket travelling expenses. In determining the cost per hour, allowance should be made for salary and other benefits plus a share of the office overhead, including an allowance for rent and any other services that are provided by other departments.

Recommendation 20

The Auditor General should charge professional fees for audit services, as would be done by accounting firms, to the commercially oriented and financially self-sufficient Crown corporations of which he is the auditor.

International Organizations

The involvement of the Audit Office in the audit of international organizations has two main components: audits of the United Nations proper and audits of specialized agencies of the United Nations. Table 6-2 on page 65 contains a list of these audits conducted by the Auditor General from 1969 to 1974.

The audit of the United Nations is carried out by the Board of Auditors, which is composed of the government auditors of three member countries who have joint and several responsibility for the audit. Each member is elected to the Board for a three-year term by a vote of the

General Assembly, and he undertakes to provide the necessary staff, on a cost-recovery basis, to perform his share of the audit responsibility. The Board's report on the financial affairs of the United Nations is made directly to the General Assembly of the United Nations and is referred to the Fifth Committee (Finance and Administration) of the General Assembly for consideration. Election to the Board by the General Assembly occurs after each interested country has submitted the name of its government auditor as a candidate. The Auditor General of Canada was first appointed a member of the Board in 1946 and served three consecutive terms to 1955. He was subsequently re-elected in 1968, 1971 and 1974. His present term will expire in 1977.

The specialized agencies of the United Nations, which are completely autonomous and whose membership is not necessarily the same as that of the United Nations, were originally created to administer areas of common interest to the member countries. Each agency appoints an external auditor, who is usually the government auditor of one of the member countries.

The auditors of the specialized agencies and the members of the Board of Auditors collectively form the Panel of External Auditors. This Panel is a consultative body to the United Nations and its specialized agencies. It meets at least annually to discuss common auditing and accounting problems, but does not have any collective responsibility for the audits of the specialized agencies. The Auditor General of Canada has been a member of the Panel since its inception, because he was at various times a member of the Board of Auditors and because he has been the auditor of one of the agencies since its creation (the International Civil Aviation Organization, whose head office is in Montreal).

The responsibilities associated with the audit of the United Nations itself are the heaviest in terms of allocating the resources of the Audit Office. Excluding the Auditor General's time, for which he is not reimbursed, and the time of other Audit Office executives, since 1970 approximately seven man-years have been devoted annually to the audit of international organizations.

The involvement of the Audit Office in international audits affords the Auditor General the opportunity to observe at first hand the accounting and auditing practices of other public authorities. Moreover, the participation of Canada's Auditor General in the audit of the United Nations and its specialized agencies represents an important contribution to the country's international responsibilities. There is, however, some question as to the advisability of involving the Auditor General himself too heavily in these international auditing activities. He has equally difficult problems and tasks to face within his own national context, and his first responsibility must be to the office to which his country has appointed him.

On balance, we think Canada should continue to participate, through the Auditor General's Office, in international audits; but before the Auditor General is nominated for any such assignment, he should be consulted to ensure that, if the nomination were acted on, it would not impede or prevent the performance of the duties of his Office.

There does not appear to be any specific statutory authority governing such nominations and, in practice, appointments have sometimes been taken at the request of a Cabinet minister. It should be made clear in the new legislation that the Auditor General may be nominated (or appointed, if authority has been delegated by the agency to Canada) only by the Governor in Council.

Recommendation 21

The Governor in Council should nominate or approve the appointment of the Auditor General to the Board of Auditors of the United Nations and to the audit of international organizations. Such an appointment should be made only after consulting with him as to whether it would be compatible with the performance of his national responsibilities.

Table 6-1

Commercially Oriented and Financially Self-Sufficient Crown Corporations

Name of Corporation	Present Auditor
Canada Development Corporation*	Firm
Canadian National Railways*	Firm
Canadian Overseas Telecommunication Corporation	A.G.
Canadian Patents and Development Limited	A.G.
Canadian Saltfish Corporation	A.G.
Eldorado Nuclear Limited*	A.G.
Export Development Corporation	A.G.
Freshwater Fish Marketing Corporation	A.G.
Northern Canada Power Commission	A.G.
Telesat Canada	Firm
The Canadian Wheat Board	Firm
The de Havilland Aircraft of Canada, Limited	Firm

* Subsidiary and controlled companies of these corporations (such as Air Canada, which is a subsidiary of the CNR) have not been included.

Table 6-2

**Audits of the United Nations
and Its Specialized Agencies
by the Auditor General of Canada
1969–1974**

United Nations

International Court of Justice at The Hague

United Nations Office at Geneva, Switzerland

U.N. Conference on Trade and Development

U.N. Congo Administrative Costs

U.N. Development Programme

U.N. Development Programme, Funds-in-trust Programme for the Democratic Republic of the Congo

U.N. Force in Cyprus

U.N. Fund for Population Activities

U.N. High Commissioner for Refugees

U.N. Industrial Development Organization

U.N. Joint Staff Pension Fund

U.N. Middle East Mission

U.N. Office of Technical Co-operation

U.N. Operations in the Congo – Ad Hoc Account

U.N. Trust Funds, Special Missions and Special Expenses

Specialized Agencies

International Civil Aviation Organization

International Lead and Zinc Study Group

Part III

Relationships, Resources and Independence

Relationships

The effectiveness of the Audit Office in discharging its responsibilities hinges on many factors. Some, such as the need for balanced and sound judgement, have already been described, and others such as staffing and independence, will be discussed in subsequent chapters. This chapter discusses the need to maintain sound relationships with the public service, with the Standing Committee on Public Accounts and with professional bodies outside the Federal Government.

The maintenance of appropriate relationships inside and outside the Government will be much assisted to the extent that the Audit Office is regarded by others, and itself performs, as a highly professional institution. Professionalism encompasses many attributes. Above all, it implies an independence of spirit and position, an absence of the need to be beholden to any other individual or institution. It connotes a capacity to consider other points of view and to assess their merits; it suggests a sense of detachment and a firm adherence to high standards of both individual conduct and work content. Adherence to these standards assures those who deal with a professional of consistency in his behaviour and relationships. His clients can also be confident that he is fully conversant with the principles and other knowledge that represent his particular discipline, be it law, medicine, engineering or accounting. Thus, it has been suggested that “the vital elements of professionalism include competence, objectivity, integrity and devotion to the welfare of those served,” while other criteria of professional status relate to “... the existence of standards and an underlying body of knowledge, the extent of education required, and the fact that the services are of more than ordinary value and complexity”.¹ Professionalism, thus understood, is an essential attribute for effective auditing, and it must be a pervasive feature of all Audit Office relationships.

¹ American Institute of Certified Public Accountants, *Report of the Committee on Scope and Structure*, Discussion Draft, 1974, p. 5.

The Public Service

Departments and Agencies

The real influence of the Auditor General derives from his power to expose problems he unearths, thereby creating a strong incentive for the administration to correct the situation. His critical focus is not likely to endear him to the officials who are subject to his scrutiny, and in many cases it may be those same officials who will have to correct the situations referred to in his report. Thus, his relations with the public service will inevitably be complex and delicate, and his success in effecting change will often depend upon how well he and his staff have been able to develop and maintain their working contacts while the audit is being performed and his report is being compiled. If, in developing criticisms of departments, the Audit Office staff are able to create an atmosphere of frank interchange whereby problems are recognized as such by all concerned, rectification is likely to come about relatively quickly and painlessly.

The nature of the relationships that the Auditor General should enjoy with the public service has been aptly described by the Canadian Institute of Chartered Accountants as "cordial but not cosy".² He must be cognizant of, and in some measure sympathetic to, the complex problems and constraints with which officials must wrestle in their daily work. At the same time, he must preserve his capacity to report objectively when the situation requires it.

It has been suggested that, in order to maintain his objectivity, the Auditor General should hold himself aloof from close contact with departments and adopt an ivory tower attitude toward his relations with the administration. Such a policy would, however, be inconsistent with modern concepts of auditing, which emphasize joint resolution of problems. Indeed, as early as 1954, the Auditor General observed:

The day is long gone when . . . Audit Offices held departments at arm's length — a common interest now exists to make certain, and with a minimum of duplicating effort, that all financial transactions are efficiently controlled.³

Treasury Board Secretariat

Questions have sometimes arisen concerning the degree to which the Treasury Board Secretariat should be involved in the development of comments for the Auditor General's report. As the staff agency of the Treasury Board, the Secretariat has a broad responsibility for ensuring that departmental programs are soundly managed and financial procedures properly maintained. The Secretariat and the Auditor General are thus natural allies in the effort to eliminate waste and maladministration. Ideally, their relationship would reflect this.

² Brief of the Canadian Institute of Chartered Accountants presented to this Committee in 1974.

³ *Audit Office Guide* (Ottawa: Queen's Printer, 1954), p. 6.

Where breakdowns occur in existing systems in a department or agency, where there is a failure to implement proper accounting systems and controls, or where wasteful expenditures are made, it is important that corrective action be undertaken immediately. On finding an unsatisfactory condition, the Auditor General's first responsibility is to notify those immediately responsible; if appropriate and timely action cannot be taken at that level, he should report the matter to the deputy minister of the department or the head of the agency concerned. He should also, however, have authority to report the situation to the Treasury Board Secretariat, which has the major coordinating responsibility for financial administration. In any case, it should be up to him to determine whom he will apprise of his findings and how he will do so.

Though the Auditor General and the Secretariat may not always agree, it is apparent that through generally harmonious relations he can have far more influence for change upon the government system than he can if he attempts to exert pressure exclusively through his reports to the House of Commons and through his appearances before the Standing Committee on Public Accounts. Conversely, the Secretariat itself, faced with a recalcitrant department unwilling to subject itself to the rigorous discipline of management and budgeting techniques, may welcome an initiative by the Auditor General in surfacing for public debate an issue with which the internal workings of the administration have been unable to cope.

In view of its mandate, the Treasury Board Secretariat will undoubtedly wish to be kept abreast of problems arising in individual departments. This will enable it to alert its own staff to detect parallel difficulties in other departments. Also, it will be in a better position, where necessary, to advise the department or the Audit Office of the implications of proposed changes for the government service generally.

Recommendation 22

The Auditor General should not be restrained in his authority to advise appropriate officials of the public service of matters discovered in his examinations; he should in particular have the right to draw problems to the attention of the Treasury Board Secretariat at his own discretion.

This recommendation does not imply that the Secretariat or the departments should be entitled to know in advance precisely which comments the Auditor General will ultimately include in his annual report. The decision on publication should rest solely with him.

The Standing Committee on Public Accounts

The Auditor General's report is directed to the House of Commons; once tabled by the Minister of Finance, it is by tradition referred to the Standing Committee on Public Accounts. There is no provision for automatic referral, although for the past three years it has been referred the same day it was

tabled. Detailed consideration of the report by the Committee ensues, and witnesses are called. Typically, the Auditor General or members of his staff are in attendance at Committee meetings. At various stages in its deliberations, the Committee formulates its own recommendations, which are then presented in formal reports to the House of Commons. These reports are received by the House but are not ordinarily approved or debated.

Early in 1974, the Secretary of the Treasury Board took unprecedented action by submitting to the Committee a detailed response to matters raised in the Auditor General's 1973 report. This important innovation should become a tradition, for it can help the Committee in its deliberations by providing a clear record of the action that the administration has taken or intends to take on the matters raised.

Recommendation 23

The Secretary of the Treasury Board should continue to provide the Standing Committee on Public Accounts with a formal response to matters raised in the annual report of the Auditor General.

The impact of the Auditor General's reports can depend to a great extent on how they are treated by the Standing Committee on Public Accounts. In particular, the procedures for handling them should be efficient and should contribute to their effective consideration. At present, there are several anomalies in the procedures followed.

The Committee must first be struck. According to the Standing Orders of the House of Commons, this must occur within ten days of the opening of each new Parliament or session of Parliament. Once struck, however, the Committee cannot meet until it is formally organized, and ordinarily this cannot take place until the Government House Leader directs the Clerk of the Committee to call the first meeting. Because of conflicting demands on the members' time, or possibly for other reasons, this has sometimes involved a delay of several months between the time the Auditor General's report is referred by the House and when it can first be considered by the Committee.

Thus, there exist several possibilities for delay between the time a report leaves the hands of the Auditor General and the commencement of its study by the Committee. While the tabling of the Auditor General's report is controlled by legislation and the striking of the Committee is controlled by House rules, there are no rules or legislation governing the reference of the report to the Committee. If it has not been previously organized, no action can be taken, even after referral, until the Government House Leader decides to call the Committee together for its initial meeting. To illustrate the problem, the report for the year ended March 31, 1973, was tabled in the House of Commons on December 18, 1973, and immediately referred to the Standing Committee on Public Accounts, but the Committee was not able to meet until April 23, 1974. Such a delay clearly diminished the relevance and usefulness of the report, for the events to which it referred had occurred more than a year before. Consideration should be given to amending the

Standing Orders of the House of Commons to provide for the automatic referral of the report of the Auditor General to the Standing Committee on Public Accounts and, even more important, to ensure that, if the Standing Committee on Public Accounts has not been organized at that time, the necessary steps to do so are taken without delay.

Recommendation 24

Consideration should be given to changing the Standing Orders of the House of Commons to provide that the annual report of the Auditor General tabled in the House shall be automatically referred to the Standing Committee on Public Accounts and that, if this Committee has not already been organized, it must be so within a reasonable period, say thirty days, after such referral.

Study of the Auditor General's Report

Various procedures have been adopted in other countries for dealing with the findings of their government auditors. In Germany, individual members of the equivalent of our Standing Committee on Public Accounts are allocated responsibility for specific departments, and each makes a point of investigating his or her assigned agency in depth, often with the assistance of staff of the Court of Audit. In the United States, the General Accounting Office reports continuously through the year on specific areas of investigation, and many of these reports are dealt with in various committees of Congress. Because of intrinsic differences in tradition and constitutional structure, the practices of other countries cannot be imported and transplanted intact. Nevertheless, consideration of alternative procedures may suggest ways in which Canada's system might be improved.

Of all the countries studied, Britain appears to provide the closest parallel to Canadian practice in its consideration of the report of the Comptroller and Auditor General. As does its Canadian counterpart, the Committee of Public Accounts of the British House of Commons reviews the report, carries out hearings of departmental officials and, in due course, reports to the House on its findings and recommendations. There are, however, some very fundamental differences between the two committees that reflect different traditions and practices. Accounting for some of the differences are the content and tone of the reports of the Comptroller and Auditor General, which are written almost as agendas of matters for the Committee's review and therefore involve a careful preselection from cases that have come to his attention. He may, for example, report a comparatively minor case that seems to raise an important point of principle and not report a more serious lapse about which nothing constructive can be done. In his presentation of cases, the Comptroller and Auditor General confines himself to setting out the facts for appraisal by the Committee of Public Accounts without attempting to make judgements on the merits of the several cases, though in practice the mere recital of the facts has fairly plain indications.

The role of the Committee of Public Accounts is thus almost quasi-judicial in nature, and its composition and rules of procedure reflect this. It comprises only fifteen members, out of a House of 635 members, and its chairman is a member of the Opposition who normally has held ministerial office. Other members are chosen as far as possible from those with a particular interest in problems of public expenditure and control, and the record of attendance and the continuity of membership through succeeding Parliaments reflect the importance attached to the work of the Committee. Meetings are held in camera, but a transcript of evidence is printed at the end of its deliberations, except for occasional deletions of discussions whose publication would not, in the Committee's view, be in the public interest.

The Committee's major field of interest is the elimination of waste and extravagance, the encouragement of sound practices in estimating, contracting and financial administration generally and the need to obtain full value for money. The Committee adheres rigidly to its non-partisan tradition and restricts itself to reviewing administrative issues. This is more readily achieved because of the relative seniority of its membership and the fact that there have been several changes in Government during the postwar years, with the result that most members have had the opportunity to become well informed on the administrative operations of government. Starting with the case material contained in the report of the Comptroller and Auditor General, the Committee hears witnesses; normally, the principal witness is the permanent secretary (deputy minister) of the department whose accounts are under examination. Also in attendance at meetings are the Comptroller and Auditor General, and the Treasury Officer of Accounts. While the former provides considerable help to the Committee in scheduling its work and in suggesting lines of questioning before the formal meetings, during the hearings themselves both he and the Treasury Officer of Accounts act only as witnesses, available to be called upon if needed. Both officers sit at the far end of the table from the Committee Chairman, and neither participates in the questioning of departmental witnesses.

While many of the differences in practice between the British Committee of Public Accounts and Canada's Standing Committee on Public Accounts reflect different traditions and different approaches, there are two adaptations that the Standing Committee might reasonably consider. First, a representative from the Treasury Board might be included as a permanent witness at the Committee's meetings. He would be able to provide useful information from time to time or, if it were not immediately available, could rapidly arrange to obtain it. Second, the Auditor General (or his representatives) should be seated away from the Chairman. This arrangement would avoid any suggestion to witnesses appearing before the Committee that it was acting on behalf of the Auditor General and not as an independent, fact-finding group.

In reporting to the House of Commons, there are other differences between British and Canadian practices. The report of the British Committee receives wide coverage in the press, far broader than that received by the reports of the Comptroller and Auditor General published several months

before. At the next session of Parliament, about four months after the Committee's report is tabled, a formal reply on behalf of the administration, prepared by the Treasury, is presented to Parliament as a Treasury Minute. A half-day "take note" debate in the House of Commons ensues about a month later, thus completing the accountability and audit cycle.

To some extent, the response in 1974 by the Canadian Treasury Board to matters raised in the report of the Auditor General corresponds with this procedure and we have recommended that the practice be continued. While the response will come at an earlier stage of the deliberations, it will probably be more useful to the Standing Committee on Public Accounts in deciding what it wants to investigate, particularly since there are many more items included in the report of the Auditor General than it can possibly investigate within the time available to it. There is no comparison with the "take note" debate in the Canadian House, but there is presumably opportunity on several days throughout the session for members to discuss the findings of the Committee, should they wish to do so.

Accountability for Administration

As the Standing Committee on Public Accounts begins consideration of the Auditor General's report, it is sometimes open to question whether in seeking to resolve a problem it should turn to ministers or to officials, to the Treasury Board or to departments. When government expenditures and the range of governmental concerns were smaller than they are today, it was presumably possible for a minister to be in relatively close touch with the operations of his department. Today, a Cabinet minister is subject to many and various demands. He must be a spokesman for Cabinet, a constituency representative, an active Member of Parliament, a formulator of departmental policy, a participant in Cabinet (and Cabinet committee meetings) and a voice for regional or other special interests at the national level. Often, he must be absent from Ottawa in order to meet some of these responsibilities.

If the minister effectively carries out all these tasks, there is little time available for detailed supervision of his department; but Canada's system of government requires that a minister be responsible for all aspects of departmental activities and be prepared to deal with them in the House. Thus, he sometimes finds himself required to answer for trivial problems of administration of which it is quite unreasonable to expect him to be aware and for which he cannot realistically be held responsible.

At the same time, the accountability of the public service for administrative efficiency is unclear. If the principal responsibility for sound administration rests with the deputy minister, and the responsible minister cannot reasonably be expected to supervise him adequately in this regard, how can Parliament (and the public) have any assurance that due regard is being paid to efficiency and good management?

In Britain, an attempt has been made to overcome this difficulty by designating specific senior officials in departments as *accounting officers*. In brief, the substance of the accounting officer concept is as follows. The

Treasury appoints an accounting officer for every vote, who is held responsible to Parliament and answerable to the Committee of Public Accounts for the formal regularity and propriety of all the expenditures out of his assigned vote, and for the efficient and economical administration of the organization that he leads. The accounting officer is normally the permanent secretary (deputy minister) of a department and, as such, he is also responsible to the department's minister.

The accounting officer concept helps to establish a distinction between accountability for overall policy (for which the minister retains responsibility to Parliament) and accountability for sound administration (for which the accounting officer, to some extent through the Treasury, is responsible to the Committee of Public Accounts). The concept is part of a recognized framework of administrative accountability within which the Comptroller and Auditor General also operates. The existence of this framework helps to keep him free of involvement in policy matters.

The British Committee of Public Accounts regularly calls accounting officers to explain problems of management that have been identified in the reports of the Comptroller and Auditor General. If the Committee publishes a report suggesting that an impropriety has been committed or mismanagement has occurred, it expects the accounting officer and departmental officials to correct the problem, and in its hearings in the following year it will expect to be satisfied that proper action has been taken. If, however, these officials do not succeed in achieving a solution, pressure inevitably will be brought to bear on the minister of the department, and he in turn can lean on the accounting officer. The great virtue of this concept is that it helps to relieve ministers of the expectation, which is unreasonable and usually impractical, that they should be exercising continuing administrative control over departments. At the same time, it leaves them in a position to take action to resolve a problem once identified.

An important aspect of the accounting officer concept is that it recognizes the impracticability of separating responsibility for finance from responsibility for administration. As the Treasury states in a note on the responsibilities of accounting officers,

... the Accounting Officer's responsibilities in their widest sense spring from the basic conception underlying British Government financial procedure and organization, namely that due regard can never be paid to financial considerations if finance and administration are divorced so that finance is kept separate from other factors which enter into policy decisions.⁴

Although the accounting officer concept as it is implemented in Britain may not be the perfect solution to the problem of establishing clear accountability for administrative matters in the Canadian public service, it may be capable of modification or development to this end. Alternatively some other method of achieving this may evolve. Either development, leading to a more precise definition in government relationships of the distinction

⁴ Treasury, Great Britain, *The Responsibilities of an Accounting Officer* (a note appended to letters of appointment sent by the Treasury to each accounting officer), February 17, 1964.

between matters of policy and those of management, would assist in correcting situations referred to in the Auditor General's report, since it would help to indicate where responsibility for taking corrective action resides, depending on the nature of the issue and where the basis of the problem exists. We suggest that consideration should be given to the means whereby the locus of accountability for sound administration and financial management can be clearly identified in the Canadian Government.

Recommendation 25

The Government should give consideration to the appointment, for each appropriation, of an accounting officer who would be accountable for the proper accounting and administration of expenditures made thereunder.

Staffing of the Committee

Although the Auditor General reports to the House of Commons rather than to the Standing Committee on Public Accounts, there exists to some degree a natural alliance between him and the Committee. A cooperative relationship benefits both of them, provided the Auditor General is able at the same time to maintain his independence in reporting to the House. One of the factors at present limiting the Committee's effectiveness is the absence of staff to brief it and to assist it in drafting its reports. Currently, the Committee is served only by a Clerk and by part-time assistance from the Research Branch of the Library of Parliament, as well as by the usual translation and transcription services.

One solution to this problem would be for the Auditor General to lend staff to the Committee while it is in session. This practice seems to work well where it is applied in the United States. Individual staff members would be explicitly detached from the Audit Office during their term of secondment, and they would receive their direction from the Committee Chairman. This approach, while protecting the Auditor General's independence, would provide the Committee with much-needed assistance in an area of government activity that is becoming increasingly complex. At the same time, it should serve as useful training for some staff members and make future Auditor General's reports more useful to the Committee.

Recommendation 26

The Auditor General should, if the Standing Committee on Public Accounts requests him to do so, lend staff to the Committee to assist it in reviewing his report and in dealing with such other matters as may be referred to it.

The Auditor General himself has in the past assisted the Standing Committee on Public Accounts with the planning of its review of his annual report. His advice on the establishment of priorities for the approach to this review and his assistance in briefing the Committee during its proceedings can be very valuable. Nevertheless, contributions of this nature should continue to be made entirely at his discretion.

Relationships Outside the Federal Government

While the principal focus of the Auditor General will inevitably be the federal milieu, it will be useful for him to continue to maintain relationships outside this environment. He has a particular interest in retaining and developing his associations in two areas: with other legislative auditors in Canada and abroad, and with professional accounting institutes and organizations.

Other Legislative Auditors

While there are many parallels between the work of government auditors and the work of business auditors, there are also some important differences. This suggests the existence of a special community of interests among government auditors, and indeed this has been recognized internationally by the creation of the International Organization of Supreme Audit Institutions. Canada is an active member of this organization, and Mr. Maxwell Henderson was its President during the years 1971 to 1974. This organization can play an important role in mutual education and the development of internationally agreed auditing standards, and we see every reason for Canada to continue to be an active participant in its proceedings. This applies also to other international events, such as the periodic conferences of the Commonwealth auditors general.

Recommendation 27

The Auditor General should continue to play an active role in the International Organization of Supreme Audit Institutions and other bodies of a similar nature.

Domestically, there exist many common interests among the various provincial government auditors and the Auditor General. There is obvious value in their meeting from time to time to discuss such matters as the development of government accounting principles and practices, the scope of audit responsibilities, the coordination of staff development programs and other areas of common interest. Legislative auditors in Canada have recognized this, and in each of the past two years they have held meetings to discuss mutual problems. From a federal viewpoint, it is particularly important that provincial auditors be effective and share common standards because of the many cost-sharing arrangements through which federal funds are channelled into provincial programs.

Recommendation 28

The Auditor General should continue to participate in conferences of Canadian legislative auditors, and should take an active interest in the development of nationally accepted governmental auditing principles and standards.

Professional Associations

Professional associations play a key role in maintaining the vitality of the standards and the currency of the body of knowledge relating to professional disciplines. Both the present and the former Auditor General have had previous experience in public accounting and are members of professional institutes. While a modern government auditor's office may not rely exclusively upon the accounting profession for its professional resources, the core of the Auditor General's Office will continue to be composed of a strong body of professional talent from this field. The Audit Office will benefit from the maintenance of close and cooperative relationships with professional accounting institutes and organizations in all areas relevant to its work; and it will be strengthened if it can rely and draw upon the support of such organizations when assistance is needed.

Recommendation 29

The Auditor General should maintain close relationships with the principal accounting bodies in Canada.

Staffing the Audit Office

In the previous four chapters, we have discussed the responsibilities and relationships of the Auditor General mainly in terms of the person appointed to the Office. In doing so, we have followed the present legislation and Canadian tradition, which look to the person who is ultimately responsible for carrying out the prescribed functions. Yet it is obvious that the Auditor General must employ staff who are actively engaged in assessing the transactions and accounts of the various departments and agencies of the administration and of the Crown corporations that he audits. Without such field work, the Auditor General himself would know little about what is happening throughout the administration.

For many years, the duties performed by the Audit Office staff were largely clerical, involving only limited exercise of judgement. They were involved mostly in examining books of account and the underlying documents to ensure that regularity had been observed. Today, while some clerical work is still required in checking the accounts, there is a need for the exercise of considerable judgement in the work of the staff and, hence, for highly developed professional skills, particularly at supervisory levels. This is attributable not only to the increased complexity of modern government and to the accounting and control systems that have developed, but also to the changing reporting responsibilities that the Auditor General has been assuming over the past two decades. As these expand further, it is imperative that an increasing proportion of the staff know what to look for and how to evaluate the evidence they discover. Without the training needed to do this, their efforts may be misdirected and the really important matters that they should uncover may be overlooked.

At the same time that additional responsibilities are being assumed by the Auditor General, the nature of auditing itself is changing. The vast growth in numbers of transactions calls for new audit techniques that ensure adequate coverage without excessive detailed checking. In many cases, this can best be achieved by the appropriate application of statistical sampling techniques. The increasing reliance on systems of control requires of an auditor a background of knowledge adequate to assess the design and proper functioning of such systems; and the transfer of records from books of

account to computers requires of him an understanding of the latter sufficient to ensure that the reports they produce do indeed record and analyze properly the basic information fed into the machines. All of these changing audit needs require staff who are not only highly knowledgeable technically, but also have the background necessary to be able to make sound judgement decisions.

The need for a more highly skilled staff has not appeared suddenly. It has been developing over the past two decades and has been recognized within the Office. In part, this need has already been met. In terms of professionally qualified staff, enormous progress was made during the period when Mr. Maxwell Henderson was Auditor General. When he assumed office, less than 10% of the staff possessed professional qualifications; by the time he retired, almost 50% were so qualified — about half being Chartered Accountants (C.A.s) and the other half being either Certified General Accountants (C.G.A.s) or Registered Industrial Accountants (R.I.A.s). This was an essential initial step in developing the kind of personnel necessary to meet changing responsibilities and to adopt new auditing techniques. But much remains to be done. To some extent, needs can be filled by upgrading the skills of the present staff, but the infusion of more professionals, some with new levels of competence, is also required.

The effectiveness of the Auditor General, no matter how competent he himself may be, is dependent on the support of a strong, highly skilled team. In previous chapters, it has been suggested that the Audit Office should be regarded and perform as a professional institution in its relationships with others. To the extent that a professional atmosphere can be maintained within the Office, it should be easier to create the kind of support the Auditor General needs. Many of the staff already have an obvious sense of pride in being associated with the Office, which they recognize as unique in government. Some have a background of professional practice obtained through the training they received in becoming Chartered Accountants.

While a professional atmosphere can help develop the kind of staff that is necessary, it must be complemented by an appropriate organization structure, the building-up of sufficient and well-qualified staff and an appropriate method of classification of and compensation for personnel.

Organization of the Audit Office

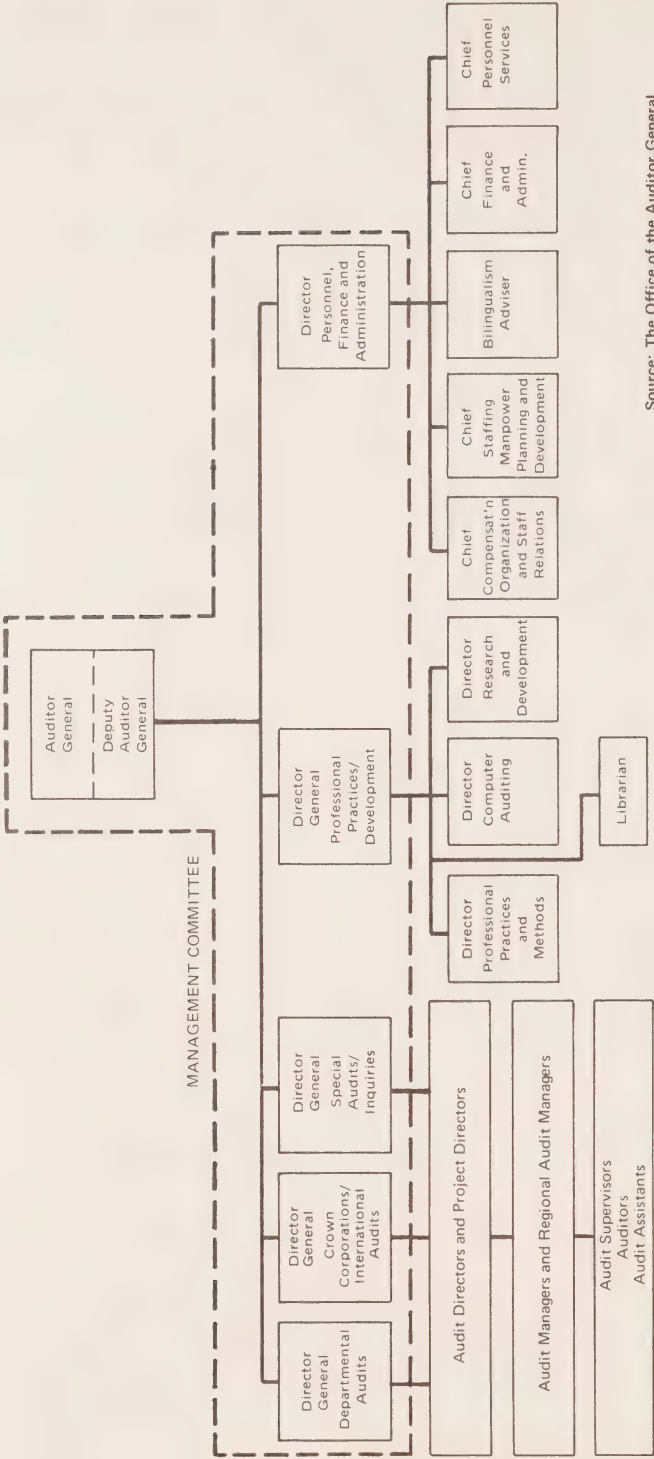
In his last annual report, Mr. Maxwell Henderson stated that

... changes must be made in the internal organization of the Office to enable it to handle its heavy workload more efficiently in the days ahead.... Its senior officers must be freer to concentrate on auditing research, staff training and the development of modern techniques in new areas such as electronic data processing.¹

¹ *Report of the Auditor General to the House of Commons for the Fiscal Year Ended March 31, 1972* (Ottawa: Information Canada, 1973), p. 6.

Chart 8-1

ORGANIZATION
OF THE OFFICE OF THE
AUDITOR GENERAL
JANUARY, 1975



Source: The Office of the Auditor General

This statement was similar to the views expressed in a draft report prepared in 1971 by a firm of management consultants retained by Mr. Henderson to evaluate the organization of the Audit Office. One of the early acts of his successor, Mr. James J. Macdonell, was to engage the same consultants to bring their 1971 report up to date. After study, a new organization structure for the Office was adopted in 1974, and this, with certain minor changes made since, is illustrated in Chart 8-1 on the opposite page.

The new organization structure differs significantly from the previous one, which basically provided that the audit directors and senior administrative staff reported directly to the Deputy Auditor General, who in turn reported to the Auditor General. The new structure provides for audit directors and managers to work on a project basis for the three directors general who are responsible for audit and enquiries, with staff being assigned directly to the audit managers. This should give the Office considerably greater flexibility in the conduct of audits and special enquiries.

Those who are familiar with professional accounting firms will recognize that the new structure parallels the organization of such firms. The role of the Management Committee, the working relationships between it and its supportive components, the range and scope of internal support services and the working relationships between audit staff, managers, directors and directors general are all similar to those found in the typical private sector auditing firm.

As the Audit Office is a government organization specifically created by law, there are differences in authority and structural relationships. The private firm is a partnership with all partners being equal in the eyes of the law in terms of their authority to commit the firm and to express opinions on the financial statements of client organizations. The authority of the firm's senior partner or executive committee flows from the partners themselves; it is ascendant. The authority of the Auditor General, on the other hand, is based on the law. The Deputy Auditor General, directors general and audit directors derive their authority from him. Hence, the authority is descendant. This is why only he can bind the Office and only he may give opinions on the financial statements of Canada and those of Crown corporations, various departmental funds and special accounts that he reports on.

The assignment to the Auditor General alone of the authority to sign reports on financial statements seems to be unnecessarily restrictive. His reports on the financial statements of Canada and his reports to the House of Commons are of such importance that only he should sign them. In the case of the more than eighty reports he issues each year on Crown corporations, departmental funds and accounts and other entities, however, the restriction of signing authority can delay their issue; for example, the work may be completed and the report ready for signature, but the Auditor General may be temporarily absent from his office. In such a case, the Auditor General should have the authority to delegate to the Deputy Auditor General or some other senior member of his staff the right to sign on his behalf. This is

particularly important in the case of Crown corporations, which are required to provide their ministers with financial statements within three months of the end of their fiscal years.

Recommendation 30

Except for his reports to the House of Commons and his report on the financial statements of Canada, the Auditor General should be empowered to designate a senior member of his staff to sign on his behalf any report or opinion that he is required to give. Such member should indicate beneath his signature his position in the Office and the fact that he is signing on behalf of the Auditor General.

The Importance of Well-Qualified Staff

The inability to recruit sufficient, well-qualified personnel was a continuing frustration to the previous Auditor General. It is still a problem, for at December 31, 1974 the Office had a staff of only 290 compared with an establishment of 395. (See Table 8-1 below.)

Table 8-1

Staff of the Audit Office December 31, 1974

Description	Number on Staff	Authorized Establishment	Vacancies
Professional Staff			
Deputy Auditor General and Directors General	5	5	—
Directors	8	10	2
Managers	21	30	9
Supervisors	31	33	2
Auditors	89	149	60
Audit assistants	77	94	17
Total Professional Staff	231	321	90
Administrative and other support staff	59	74	15
TOTAL	290	395	105

Most of the shortfall is in the category of professionally qualified personnel below the rank of supervisor. An intensive recruiting campaign was launched towards the end of November 1974 in an attempt to rectify this situation, and it is expected that about thirty will be added to the staff, of whom half will be professionally qualified and most of the others will be within a year of being so.

Recruitment

The Audit Office is not alone in finding it difficult to obtain candidates with professional accounting qualifications and auditing experience. Until now, a major source of such recruitment below the rank of supervisor has been young chartered accountants, most of them with not more than three years' experience since qualification. Other government departments, both federal and provincial, and the business sector are finding that there are not enough such C.A.s to fill their aggregate needs, and most practising accounting firms find it difficult to retain them in the numbers they wish. The reasons for this situation are complex, and the Canadian Institute of Chartered Accountants has set up a special committee to study this crucial problem. Whatever the long-term solution may be, for the next few years at least the Audit Office will have to carry out its recruiting for professionally qualified personnel in a highly competitive market.

The Audit Office, at least in the immediate future, will have to devote more of its efforts to overcoming its present staff shortage of professionally qualified personnel. It has been suggested that its recruiting problems would be solved if it were free of the controls exercised by the Public Service Commission. While we discuss this in the following chapter, may we note now that there is no assurance that this result would necessarily follow. Other employers outside government have found that they cannot fill their needs despite their absolute freedom to contract. At the same time, there are certain advantages to be gained by being associated with the Public Service Commission in the area of recruitment.

For those who are recruited to the public service by the Commission, it is important that the advantages of working with the Office be made known. If each new recruit enters on a work program designed to develop his potential as rapidly as possible and participates in a training program designed to develop his technical skills within a government setting, the Office should be quite attractive to him. Besides being able to carry on his activities in the kind of professional atmosphere he has been used to, his involvement in various areas of government, made possible by the kind of work offered by the Office, would give him an overview of Government as a whole, experience he would not obtain by working in only one department. Among other advantages, working for the Office would afford him an opportunity to see where he might ultimately wish to make his career in government, in the event that he does not wish to stay with the Office indefinitely. It should be added that a flow of well-trained professionals with Audit Office experience would constitute an invaluable contribution toward filling the many financial administration positions available in departments and agencies.

Apart from chartered accountants newly recruited to the public service, there are other sources from which the Office might attract professionally qualified persons. For example, some professionally qualified auditors now employed in other departments may not be happy with their initial choice. Here, the Office is not restricted to C.A.s, for there are many C.G.A.s and R.I.A.s, as well as some university graduates with a financial background

who, given the necessary practical auditing experience, can qualify as professional auditors under the rules of the Public Service Commission. Some of these might be attracted to the Office and be valuable additions to its strength as are many similarly qualified present employees.

As well as recruiting professionally qualified persons, which is the most immediate need, the Office will also want to recruit other candidates without professional training who can over the years become qualified while obtaining their practical experience within the Office. Currently, the Institutes of Chartered Accountants of Ontario and Alberta and the Order of Chartered Accountants of Quebec each allows a limited number of students to train with the Audit Office. The limitation is not a problem in Alberta or Quebec, but in Ontario, where over 80% of its employees are located, the Office is permitted to employ only ten C.A. students at any one time; this quota is filled at present. Both the Society of Industrial Accountants and the General Accountants Association permit unlimited numbers of their students to train with the Office.

The Institute of Chartered Accountants of Ontario should be approached to see whether it would be possible to increase significantly the number of students who might be trained with the Office, as the greater emphasis on auditing within the C.A. educational program makes it particularly suitable for the work that they will be performing. Those who cannot be enrolled in the C.A. program should be encouraged to take the R.I.A. or the C.G.A. programs with supplementary auditing courses.

It may be that some staff could be effectively employed on some limited audit work without taking part in any professional development program. While this may be quite satisfactory in the short term, it probably would not be fair to many of these individuals over the long term, as their advancement within the Office would necessarily be limited. It follows that those audit assistants now on staff who are not participating in a professional development program should be given every possible encouragement to do so.

Staff Development

In any profession, the attainment of a professional qualification is only the foundation on which increasing competence will be built over the years. This increasing competence will develop in two ways: from varied on-the-job experience and from constant exposure to professional courses and professional literature. This situation is common to all professions, and it is given close attention in accounting firms. The Office should also ensure that its professional staff are given all the stimulation and help they need to improve their skills. By doing so, it will make their work more interesting and increase the quality of their performance.

For an auditor in the Audit Office, a variety of experience can be obtained through the different departments and agencies to which he is assigned, through the new programs being developed from year to year and through increasingly senior responsibility he will be expected to assume. In addition, he may be expected to undertake special assignments from time to

time. Every few years, he should be assigned to a different audit manager and exposed to a different group of audit assignments. While such changes mean some temporary loss in the efficiency of the audits performed as a result of staff discontinuity, this inconvenience should be more than compensated for by the advantage of the fresh look and the increasing competence of the auditors themselves.

To maximize the development of the staff, there is also the need for formal training programs. Obviously, new recruits from outside the public service will be more effective if they are first given an orientation course designed to acquaint them with the government environment as well as with the Audit Office itself. In addition, for those who have obtained the rank of professional auditor with limited theoretical training in auditing, there is a need for supplementary courses in this area so that they will not be at a disadvantage as compared with their colleagues who have had the benefit of such training. And, of course, for all professional staff there is a constant and continuing need to be alert to and trained in new auditing techniques and to be aware of new developments in accounting principles and practices.

These needs can be met in various ways, but the most effective approach is to develop a general overall professional development program, parts of which can be applied as required to meet the individual needs of each member of the staff. Some of the formal training courses can be obtained through local universities and colleges, professional organizations, the Public Service Commission and the Audit Services Bureau. Some will have to be developed within the Office itself.

In addition to the needs of professionally qualified auditors, there are special needs for those who are audit assistants. Most of these, it is hoped, will be actively pursuing a program leading to admission to membership in an accounting organization. The academic prerequisites for admission are usually provided by local universities and colleges or by the organization itself. Here the role of the Audit Office should be one of encouragement through assuring that its own work assignments, particularly in out-of-town locations, do not interfere unduly with the individual's course requirements.

In the past, there was no comprehensive staff development program within the Office, and responsibility for arranging for staff training was left to the various audit directors and managers. Thus, the extent of the training that was given varied according to the importance attached to it by individual directors or managers.

The Audit Office is aware of the need for more formal training. A major step toward the development of a comprehensive staff development program was taken when a professional practices branch was created in the Office as part of the reorganization that occurred early in 1974. Since the middle of 1974, a task force of senior Office employees and consultants from a private accounting firm has been engaged in the preparation of an audit manual for the guidance of professional staff. This manual, which is expected to be completed early in 1975, should contribute significantly to uniformity in the application of auditing standards and methods in the Office and should provide an important tool both for the orientation of new professionals and for the development of junior audit staff.

Other needs have been recognized, and in some cases a start has been made towards meeting them. Others await the development of a co-ordinated program, which will include:

- increased assistance and encouragement to staff in attaining formally recognized levels of professional achievement;
- more frequent rotation of staff, among departmental and corporate audit assignments and from headquarters to regional offices, in order to provide them with a broad range of experience;
- orientation courses, designed to introduce new employees to the government environment as well as to the Audit Office itself;
- internal staff training programs, designed to develop special job-related skills and knowledge beyond what is formally taught in courses in accounting and auditing;
- increased exposure of staff to the seminars, conferences and courses offered by the various professional accounting organizations;
- increased exposure of staff to courses available through the Public Service Commission, including courses in financial management, operational auditing, cost benefit analysis, supervision and general management; and
- involvement of staff in programs such as the Career Assignment Program, which stresses managerial development, and the Executive Interchange Program, designed to promote cross-fertilization of knowledge through the exchange of staff between the private and public sectors.

The implementation of this professional development program will contribute to improving the professional capacity of the Office. Undoubtedly, it will be much appreciated by the employees and make the Office a more attractive place to work.

Recommendation 31

The Audit Office should develop and maintain a high quality professional development program for its personnel.

Staff Compensation and Classification

As Table 8-1 indicates, the professional staff of the Audit Office are divided into various categories. At the lowest level, in terms of qualification and remuneration, are the audit assistants, most of whom are working toward professional qualification. Primarily, they work as assistants to qualified auditors, although with increasing experience they can be expected to perform smaller audits on their own. At present, most positions for such

staff are classified in the junior levels of the Financial Administration (FI) group; a few are in middle levels of the Clerical and Regulatory (CR) group. Their income level appears to be comparable to that of university graduates employed by accounting firms and who have not yet obtained their full professional qualification.

The rest of the professional staff, other than the directors general and the Deputy Auditor General, are considered by the Audit Office to fall into four categories: auditor, audit supervisor, audit manager and audit director. These designations suggest that advancement involves increasing supervisory or management responsibilities, but this is not necessarily the case. The position of audit director certainly does involve managerial responsibilities, but the position titles of supervisor and manager have been borrowed from accounting firms, where they are used to designate not only staff with certain supervisory responsibilities but also certain specialists who have relatively little responsibility for the work of others.

The Audit Office, like accounting firms, has a limited need for supervisory or managerial positions, but a very great need for highly competent professionals. Some of the latter may not be as usefully employed in directing the work of others as in carrying out particularly difficult assignments on their own, and it is a matter of judgement for the Office to ensure that each is employed most effectively.

The Treasury Board is the official employer of the majority of federal public servants, including those in the Audit Office. Most employees belong to a union, which negotiates for its members, not on a departmental basis, but according to the principal occupational groups in the Government. Most members of the professional staff in the Office fall into the Auditor (AU) occupational group, which is divided into seven levels. This group also includes many officers in very large departments, such as National Revenue, and Supply and Services. Audit Office professionals comprise a relatively small proportion indeed of this wider occupational community.

The AU classification system may be well suited to the requirements of large hierarchical departments where the work content of positions is relatively stable and the large number of positions makes a seven-level differentiation practicable. It does not, however, meet the needs of the Audit Office, whose organizational structure is designed to promote flexibility in the utilization of a relatively small number of employees on a project-by-project basis. While the classification standards of the Treasury Board and the selection standards developed by the Public Service Commission have attempted to recognize certain differences in the work performed by auditors in the Audit Office and those employed in other departments, they still are not satisfactory. Instead, separate classification and selection standards should be prepared for the Office providing for five levels to encompass the four categories of professionally qualified staff that it recognizes for its own purposes and the paraprofessional group of audit assistants.

The five levels should overlap with each other and should provide for broader salary ranges than is currently the case. Such arrangements would allow some flexibility in retaining competent staff through attractive remuneration. To ensure that a high level of competence is maintained among the

professional staff, the upper part of each salary range should be reserved for those who have demonstrated the potential to move to the next level. The salary levels should, of course, be established at amounts that are competitive with salaries paid to others in the public service, so that those who might wish to pursue other careers in the service will not find themselves locked in by their current compensation arrangements.

Recommendation 32

Separate classification and selection standards should be prepared for the professional and paraprofessional staff of the Audit Office to conform with the classifications that the Office recognizes for its own purposes, with broad and overlapping salary ranges.

The Need for Other Disciplines

The conduct of audits concerned with matters of regularity must be based primarily on the work of staff qualified in the accounting and auditing fields. But even regularity audits sometimes require the participation of staff in other disciplines and with other types of training. For example, legal assistance may be needed in the interpretation of relevant statutes; and specialists in electronic data processing and statistics may be required to assist in the conduct of financial audits.

Moreover, in responding to the growing complexity of financial affairs and to his enlarged responsibilities, the Auditor General may find himself confronted with the need to retain new kinds of competence. From time to time, he may require experts in management and administrative practices or in other disciplines, such as engineering, economics, computer science, actuarial science or quantitative analysis. Often, these specialists will be needed only on a temporary basis; but at times, there may develop an ongoing requirement that would warrant establishing a full-time capability within the Office.

The Auditor General should not be constrained in securing the resources required to conduct an effective and responsible audit within the scope of his mandate. He should have full authority to retain contractual resources, as discussed in the next chapter. Likewise, he should be free to supplement his core staff of financially trained personnel with whatever other disciplines and competence he may need.

Recommendation 33

The Auditor General should have the flexibility to retain, on the basis he considers appropriate, whatever types of competence he requires to discharge his responsibilities effectively.

Independence

The definition of the role of the Auditor General is both difficult and complex, one upon which a wide variety of views has been expressed. On one subject, however, there is a remarkable consensus: the question of his independence. In fact, there is general agreement that the Auditor General's independence should be clearly established both in appearance and in fact; and indeed, it is essential that this should be so.

Professional independence is not a special privilege but rather an inner necessity for the true professional man, and a safeguard for his employers and the general public.¹

As one step toward achieving this, our first recommendation was that separate legislation be enacted. Moreover, the new legislation should include specific provisions to ensure the personal independence of the Auditor General and to provide him with the freedom necessary to develop and operate the kind of professional organization required for the fulfilment of his responsibilities.

Personal Independence

Appointment

Independence is an essential attribute of auditors, within and outside government, who are expected to carry out an attest function. If the auditor's opinions and reports are to be regarded as dependable, they must be prepared and presented without bias. Independence thus implies impartiality, intellectual honesty and recognition of an obligation for fairness not only to those whose operations are subject to audit, but to all who may rely

¹ H.G. Rickover, *Education and Freedom* (New York: E.P. Dutton & Co., Inc., 1959), p. 64.

on the auditor's opinions and reports. These qualities must, of course, be present in the person appointed as Auditor General of Canada. He must be independent, and he must be seen to be so by all those whom his work affects and by the general public. In particular, he must not be subject to any possible pressure from the administration that would erode such independence.

Because the Auditor General is the person chiefly responsible for forming opinions on the fairness of presentation of the nation's financial statements, he should normally possess both formal education and professional experience in accounting and auditing. He must have an inquisitive mind, and he must be able to distinguish the important from the trivial. He must also be able to manage and motivate a large staff of professionals. These qualities are commonly found in persons who have had considerable professional experience and senior administrative responsibilities in accounting firms, but may also be found within the Audit Office and elsewhere in government service.

The selection of a person for appointment to public office can be achieved in various ways. Under present legislation, the Auditor General is appointed by the Governor in Council. This is consistent with the manner of appointment used for judges and others of whom independence is expected, such as the members of the Public Service Commission. It is also a method that is in keeping with our traditions. In deciding on the appointment of the present Auditor General, the Government consulted with a committee of five leading members of the accounting profession. Such consultation seems to be an efficient and effective method for identifying suitable persons for this important position. In short, existing appointment procedures appear to be adequate to ensure the selection of an individual with satisfactory competence and character.

At present, there is provision for the Governor in Council to appoint a person to perform the duties of the Auditor General during a vacancy in the office, but there is no provision to make such an appointment for a temporary period, in the event that the Auditor General is unable to perform the duties of his office for a short time.

Recommendation 34

The appointment of the Auditor General and the appointment of a person temporarily to perform his duties during a vacancy in the office should continue to be made by the Governor in Council. Provision should also be made for the appointment by the Governor in Council of a person to perform the duties of the Auditor General in the event of his temporary incapacity.

Tenure

To protect the Auditor General from government influence and interference, his tenure must be assured. Under present legislation, the incumbent is appointed to hold office during good behaviour until he attains the age of sixty-five, but he is removable by the Governor General on address by the House of Commons and the Senate. These provisions seem adequate to protect the security of the position.

Recommendation 35

The Auditor General should continue to be appointed to hold office during good behaviour until he attains the age of sixty-five years, and he should continue to be removable by the Governor General on address of the Senate and House of Commons.

Salary and Pension

On the question of salary, various suggestions have been advanced. For example, it has been proposed that the actual amount be guaranteed by statute or that the salary be equated to that of a justice of the Supreme or Federal Courts. It has also been suggested that the Auditor General be paid an amount not less than the maximum salary paid to a deputy minister.

If the Auditor General is to remain independent of the administration, his salary should be guaranteed by statute. It would be needlessly inflexible to specify the actual amount in legislation. What is required is a safeguard that the Government of the day may not change his salary for any reason other than to match it with increases in the level of remuneration received by individuals in positions of comparable responsibility.

At present, the Auditor General is paid a salary equal to that of the Chief Justice of the Federal Court of Canada and is eligible for a pension under the Public Service Superannuation Act, calculated in the same manner as for other eligible public servants. While this procedure seemed reasonable when it was first established by Parliament, it has recently resulted in an anomalous situation: in effect, the salary of the Deputy Auditor General, who is paid under normal public service procedures, could eventually equal or even surpass that of the Auditor General himself.

A preferable arrangement would be to relate the Auditor General's salary to the salaries of his peers in Ottawa. In our opinion, the senior deputy ministers, with whom he must be in frequent contact, should be considered the peers of the Auditor General. These senior officials are remunerated according to ranges of pay established by the Governor in Council, usually on the advice of a committee of independent experts appointed for this purpose. Salary ranges are periodically adjusted to reflect changes in pay levels of comparable positions outside government. To provide a specifically determinable remuneration for the position, the Auditor General's salary should be fixed at the mid-point of the highest range of salaries paid to deputy ministers in the federal public service. Under this arrangement, the Auditor General would automatically benefit from any adjustments made in the remuneration of his peers and his salary would not be subject to change for reasons other than general increases being granted this group.

Recommendation 36

The Auditor General's salary should be fixed by statute at a level equivalent to the mid-point of the highest range of salaries paid to persons in the deputy minister classification within the public service.

At the time of writing, Bill C-47, which amends the Judges Act, is being considered by Parliament. If the Bill is enacted in its present form, the Auditor General will receive a salary comparable to what he would receive if the above recommendation were adopted. The recommended procedure, however, would make possible quicker adjustment to changed conditions in the future.

Under present legislation, the provisions of the Public Service Superannuation Act (excepting those relating to tenure of office) apply to the Auditor General. Pensions payable under this Act are calculated according to a formula that places a heavy weighting on the number of years of public service. The responsibilities of the position of Auditor General require that the incumbent be a highly experienced, proven individual. This requirement implies that appointment to the office should be regarded as a high point or climax to the individual's career, rather than a stepping stone within it. Thus, it is reasonable to suppose that in most cases the Auditor General's tenure up to mandatory retirement would not exceed ten years. For a person with a long career in the public service, the present pension arrangements would likely be adequate to ensure his future financial security. For a person whose career has been primarily outside government, however, these arrangements might be insufficient to his needs and justifiable expectations. This would be particularly likely if he had been in professional practice as a partner and therefore not eligible under the Income Tax Act for participation in a Registered Pension Plan.

Because of the importance of the position of Auditor General, financial circumstances alone should not be permitted to deter an ideal candidate from seriously considering this appointment. The Government has established special pension provisions for non-career diplomats who may also be appointed for relatively short periods of service, and this plan, or a similar one, should be made available to the Auditor General in the event that he is chosen from outside the public service.

Recommendation 37

An Auditor General appointed from outside the public service should be given the option of choosing to participate in the pension plan provided for in the Public Service Superannuation Act or in another plan designed for short-service appointees such as the Diplomatic Service (Special) Superannuation Act.

Managerial Independence

The independence of the Auditor General may be impaired not only by controls exercised over the person who occupies the office, but also by a variety of controls and requirements relating to the management of his Office.

Budgetary and Expenditure Controls

Since the Audit Office is funded by public money, its annual estimates of expenditures must be approved by Parliament. Before these estimates are presented to the House, however, they are submitted to the administration for review. The administration has the authority to impose reductions on the Auditor General's spending plan, as it has with any proposed estimates, if it considers them to be excessive. This authority is consistent with the constitutional principle that the Cabinet must accept responsibility for proposed spending programs. However, if the Cabinet were to reduce the Auditor General's estimates unduly, it could impair his ability to carry out his responsibilities and so be viewed as infringing upon his independence.

As far as we could ascertain, this has not been a problem in the past because the estimates for the Office have been accepted as submitted. But in the event that at some future date the administration should propose to reduce the funds requested by the Auditor General, and no agreement on budget cutbacks could be reached between the two parties, some procedure should be established to ensure that the issue would be brought to public attention. The best means would be for the Auditor General to be entitled to make a special report to the House of Commons on the matter. The estimates would then be considered by the House and its appropriate committee with full knowledge of the conflicting views of the Auditor General and the Cabinet.

Recommendation 38

The Auditor General should have the right to make a special report to the House of Commons in the event that amounts provided for the Audit Office in the Estimates are, in his opinion, inadequate to enable him to fulfil his responsibilities.

In Chapter 8, we have recommended (Recommendation 33) that the Auditor General should be free to retain whatever human resources and expertise he requires to perform an effective audit. This would include the power to contract the services of consultants in instances where special knowledge is required or where he lacks sufficient staff to meet an impending peak in workload. Currently, there are certain restrictions on his ability to contract for special services, as there are for all government departments. These often include the requirement to seek Treasury Board approval for proposed contracts. Although this can be a time-consuming process for any department, it is considered necessary to ensure fair and consistent government contracting practices. In the case of the Auditor General, however, it means that the Treasury Board could, if it wished, use its right of approval to obstruct the fulfilment of his responsibilities, especially in an emergency situation. To avoid this possibility, he should be free, within the limits of his total budget, to contract for professional services without the prior approval of the Treasury Board.

Recommendation 39

The Auditor General should have the authority, within the total dollar limitations established for the Audit Office in appropriation acts, to contract for professional services without the prior approval of the Treasury Board.

This proposed deviation from normal policy should not be construed as a blank cheque. In exercising this authority, the Auditor General should be guided by the Board's policies and regulations on contracts. As a check on his use of this authority, it would be appropriate to expand the mandate of the auditor of the Audit Office to include specifically the examination of contracts entered into by the Auditor General, with the added provision that he should report to the House of Commons any significant instances of contracts that are not in general accord with the Treasury Board's policies and regulations.

As a corollary to the freedom to contract, consideration should be given to the uses to which funds are put within the Office's appropriation. In recent years, the Treasury Board has not exercised its authority under the Financial Administration Act to require the Auditor General to divide his appropriation into allotments. His budget, in effect, has been one total figure which he could spend as he deemed appropriate to the fulfilment of his responsibilities. He should continue to have this freedom because it gives him much-needed flexibility in carrying out his duties. To ensure the continuation of the present practice, a specific provision should be included in the new legislation.

Recommendation 40

The Office of the Auditor General should be specifically exempted from the provisions of the Financial Administration Act with respect to the division of appropriations into allotments.

Auditing the Audit Office

At present, the Office of the Auditor General is audited by an officer of the public service nominated by the Treasury Board. To avoid a possible conflict of interest, care has been taken to choose a person who is not employed in the financial administration of a department or agency. It has been suggested that an auditor appointed from within the public service might be subject to pressures from the administration, and alternatively an accounting firm could be appointed to audit these accounts. While to our knowledge the relationship between the auditor of the Office and the Auditor General has been completely satisfactory, there could be circumstances when a suitable person within the public service was not available to conduct the audit. In this case, the services of an accounting firm would be required.

Recommendation 41

An officer of the public service, who is a professionally qualified auditor and who is not engaged in the financial administration of

the Government, should be appointed by the Treasury Board as auditor of the Audit Office. In the event that such a person is not available, the services of an accounting firm should be sought.

Because the Auditor General currently reports through the Minister of Finance, financial information on the Audit Office is printed with that relating to the operations of the Department of Finance in both the Estimates and the Public Accounts. This gives the appearance of a lack of independence of the Office, a weakness that could be avoided by printing the information separately in both documents. In the case of the Public Accounts, they should contain a separate statement of expenditures and revenues of the Office, together with the auditor's report on this statement. At present, only the auditor's report is included.

Personnel Controls

Control by the Public Service Commission

The Public Service Commission is responsible to Parliament for the protection of the merit principle in the employment practices of the public service. This principle has many manifestations, but it finds its main expression in two particular areas.

First, in the area of recruitment, the Commission establishes certain norms for taking staff on strength. In some cases, it delegates recruitment responsibility to the departments or agencies concerned and undertakes a broad monitoring role to ensure that standards are adhered to; in other cases, it retains recruitment responsibility and carries out staffing on behalf of the employing department or agency.

Second, in the area of advancement and promotion, the Commission establishes certain standards, including the requirement that vacant positions be filled by competitions held under specified conditions. In some cases, the employing department or agency has delegated powers to conduct the competitions; in others, the Commission retains complete control.

With its direct responsibility to Parliament, the Public Service Commission is an independent agency that monitors the application of the merit principle in government in order to prevent patronage or other forms of abuse. One would not normally expect the Commission to be involved in an issue concerning the independence of an agency such as the Audit Office; nevertheless, it became heavily implicated in much of the controversy that surrounded the Office in the late 1960s and early 1970s. At that time, the principal complaint of the Auditor General was that the Commission had continually failed to recruit sufficient staff of the calibre required by the Audit Office. Despite requests to this effect, the Commission refused to recommend that the Auditor General be given complete freedom to hire and fire more or less at his own will, maintaining that this would deny his employees the benefits and protections available to the rest of the public service. In 1970, it did, however, offer partial delegation of its responsibilities, subject to its retention of the right to monitor the exercise of this delegated authority. The then Auditor General, Mr. Maxwell Henderson, did

not consider this to be satisfactory because of the continuing right of the Commission to monitor his actions. In his opinion, the only solution was complete freedom from the authority of the Public Service Commission:

... the Auditor General and his staff must be truly independent answering only to Parliament, they must be free from interference, improper pressures and recriminations. Also, the Auditor General must be free to select and appoint his own staff.²

As noted earlier, the employees of the Audit Office have made it abundantly clear that they value their association with the public service of Canada and would strongly object to losing it. A solution to the dilemma would be for the Auditor General to accept whatever form of delegation is consistent with a reasonable level of staffing flexibility and continued association with the public service. In 1974, such a delegation was negotiated between the Auditor General and the Commission, and it seems to be functioning adequately.

It would not be realistic to endorse any action that would cause the Audit Office to be broken free of the public service entirely, since there seems to be no inherent conflict between the preservation of the merit principle and the maintenance of a satisfactory degree of administrative independence, provided that the Public Service Commission continues to delegate its authority in a manner that the Auditor General deems to be satisfactory. In the event that he failed to obtain what he considered to be reasonable cooperation from the Commission, he would still be free to report this to the House of Commons.

Recommendation 42

Employees of the Audit Office should continue to be appointed and promoted under the Public Service Employment Act, provided that the Public Service Commission continues to delegate to the Auditor General its authority under the Act, subject to its right to monitor the use made of this delegated authority.

At the same time, recognizing the shortage of qualified accounting personnel in Canada, the Public Service Commission should provide the Auditor General with as high a degree of flexibility in recruiting and promoting members of his staff as is consistent with the protection of the merit principle and of the rights of his employees as members of the public service.

Control by the Treasury Board

Under the Public Service Staff Relations Act, the Treasury Board represents the Crown as the employer for most federal departments and agencies,

² Standing Committee on Public Accounts, *Minutes of Proceedings and Evidence*, March 14, 1972, p. 1:19.

including the Audit Office. As such, it has responsibility for personnel management and collective bargaining with the various unions representing public servants. In some instances, however, the Government has deemed it desirable to grant *separate employer* status to some portions of the public service, because the nature of the work they perform requires particular flexibility in personnel management.

The Financial Administration Act identifies certain responsibilities of the Treasury Board with respect to personnel management. Among the more significant of these responsibilities are

- the determination of manpower requirements for public service organizations,
- the classification of positions and employees, and
- the determination and regulation of pay, hours of work, leave and related matters.

On a number of occasions, in carrying out its responsibilities for personnel management, the Treasury Board has come into conflict with the Auditor General. For some years prior to his retirement, Mr. Maxwell Henderson complained in his annual reports that, through classification decisions, the Board had “downgraded” a number of senior positions to the detriment of his officers relative to their peers in other departments. Another matter of some concern was the effect on his staff of the administration’s right to “freeze” the overall staff establishment in the public service, as occurred between 1968 and 1970. These cases point to the possibility that under present arrangements the effectiveness of the Audit Office could be hampered by the administration’s personnel management decisions. As this is inconsistent with the need to ensure the independence of the Office, the Auditor General should be recognized as a separate employer.

Recommendation 43

The Auditor General should be a separate employer as defined in the Public Service Staff Relations Act.

In Chapter 8, we have described how the present classification system for auditors in government has placed the Audit Office at a disadvantage vis-à-vis other government departments. We have recommended that the professional positions in the Audit Office be classified on a new basis, using the five levels of classification, below the executive level, that the Office recognizes for its own purposes. If the Auditor General were granted separate employer status, he would have the capability to establish a satisfactory system for the classification of positions in his Office.

As a separate employer, the Auditor General would also become responsible for negotiating the various collective agreements applicable to his staff. After he obtained such status, various groups of employees in the Audit Office would have to determine whether they wished to be represented by a bargaining agent and, if so, which one. In the meantime, they

would have lost their present union representation. It so happens, however, that in the case of Audit Office employees, all are represented by the same bargaining agent. Under these circumstances, it would seem desirable that the employees would continue to be represented by that agent until such time as the necessary votes could be taken to determine which agent, if any, should be certified under the Public Service Staff Relations Act. In the meantime, collective agreements then in force should be continued.

Recommendation 44

Legislation establishing the Auditor General as a separate employer should contain transitional provisions for the continuation of existing collective agreements applicable to staff of the Audit Office until such time as the staff have taken the necessary votes and a bargaining agent can be certified under the Public Service Staff Relations Act.

In view of the relatively small size of the staff in the Audit Office, it is difficult to justify the development of a complex personnel management capability. Therefore, the Auditor General should ask the Treasury Board Secretariat to negotiate collective agreements on his behalf. He should also seek the assistance of the Secretariat in establishing a classification system that would provide as much comparability as possible between his professional employees and similar employees in other government departments. This is important because the separate employer status envisaged would not result in removing from Audit Office staff their present rights under the Public Service Employment Act. The suggested arrangement would be similar to that accorded to the Public Service Staff Relations Board, which is not subject to control by the Treasury Board but remains under the jurisdiction of the Public Service Commission in personnel matters.

Access to Information

If the Auditor General is to fulfil his responsibilities, he must be given the opportunity to consider all relevant facts before forming and reporting his opinions. This means that, in conducting their examinations, members of his staff must have access to all pertinent information and explanations.

Under the Financial Administration Act, the Auditor General is entitled to free access, at all convenient times, to all files, documents and other records relating to the accounts of every department or agency and the Crown corporations that he audits. He has the further right to examine persons under oath on matters pertaining to the accounts subject to his audit and, for this purpose, he may exercise all the powers of a Commissioner under Part I of the Inquiries Act. These provisions make the Auditor General one of the few persons within the public service who has permanent and unchallenged access to its records.

The Auditor General's right to information must be related to his responsibilities. While these responsibilities arise largely out of financial transactions, they should not necessarily be limited to purely financial matters. If the Auditor General is to provide the House of Commons with

information concerning the conformity of expenditures with the purposes for which they were appropriated, and if he is to ensure that value is obtained for the money spent, he must have the authority to extend his examinations beyond financial records to the administrative systems of the Government. For example, he must be allowed to examine the systems established by the administration for the measurement and control of efficiency and effectiveness. Under the Financial Administration Act, the Auditor General's present right of access to information and explanations is related to the accounts that he audits. This seems to be too restrictive to ensure appropriate access. His right of access should be defined, not in relation to the accounts to be audited, but in relation to the responsibilities assigned to him.

Recommendation 45

The Auditor General's right of access to information should be defined, not in relation to the Government's accounts, but in relation to the responsibilities assigned to him.

If the Auditor General is unable to obtain all the information and explanations that he requires, he can qualify his report on the Government's financial statements or raise the matter in his annual report to the House. His right to do this should be sufficient guarantee of his right of access.

It has been suggested that the Auditor General should have the right to examine the records of all government contractors and of all recipients of federal grants, loans and contributions. Such an extension of the Auditor General's right of access to information is not necessary. Under most circumstances, he will be able to obtain all the information he requires on transactions with outsiders by examining the Government's records and by reviewing the systems by which these transactions are controlled. If the Auditor General requires additional information, he has the right to request further explanations from the administration, and the latter has the responsibility of cooperating with him in obtaining them.

Within the administration there are certain organizations whose role is to provide professional services to other government organizations. These include the Department of Justice and two bureaux organized within the Department of Supply and Services (the Audit Services Bureau and the Bureau of Management Consulting). These organizations seek to maintain the same privileged and confidential relationship with their clients in government as do private legal, accounting or consulting firms. Accordingly, while the Auditor General may be entitled to obtain directly from one of these bodies information concerning the work it has performed on behalf of a government client, it would be desirable that he seek such information directly from the client or arrange for the client to request that it be released to him.

Special Assignments for the Cabinet

Section 62 of the Financial Administration Act provides that the Auditor General may be required to undertake special projects on behalf of the

Treasury Board or the Governor in Council. This section of the legislation was not invoked until the spring of 1974, when the Cabinet requested the Auditor General to coordinate the audit of payments made under the oil subsidy program. At the time of writing, this arrangement remains in effect.

There are several advantages to the Auditor General's involvement in work of this nature: primarily, it provides opportunities for broadening the experience of his staff and for improving the reputation of the Audit Office. But the present legislation poses two potential problems. One of these relates to the possibility of conflict of interest in that the Auditor General might be both serving the administration and auditing it; the second, to the impact that such requests might have on the managerial independence of the Auditor General.

The conflict of interest problem is more apparent than real. In any professional situation, different relationships can be and are entertained with different parties for different purposes. The Audit Office is a professional organization, and this implies that it should be able to make its own judgements about what constitutes a potential conflict of interest. Any request for services by the Cabinet should be assessed on a case-by-case basis, but provided that the Auditor General is left with the option of making his own decision on the matter, his independence will not be impaired.

There is, however, validity in the argument that Section 62 of the Financial Administration Act constitutes a potential threat to the independence of the Auditor General. The Cabinet can require the Office to carry out special projects at virtually any time, whether or not it is prepared and able to handle them. Such projects, if multiplied, could sap its resources and interfere with its capacity to carry out its principal responsibilities. Moreover, the authority of the Cabinet to impose such tasks implicitly denies the Auditor General the opportunity to exercise his judgement in managing the Office and undermines his independence as a professional. As a consequence, the Auditor General should have the right to refuse such assignments, if he considers that they would interfere with his primary responsibilities.

There seems to be no reason why requests to the Auditor General to undertake special projects should be initiated, as at present, by either Treasury Board or the Governor in Council. Such requests should emanate from only one part of the Government: the Governor in Council.

Recommendation 46

The Auditor General should continue to be empowered to undertake special assignments at the request of the Governor in Council, but should be under no obligation to perform such assignments if they would interfere with his primary responsibilities.

Transmittal of Reports to the House of Commons

At present, the Auditor General presents his annual report to the Minister of Finance, who is required to lay it before the House of Commons on or before December 31 or, if Parliament is not then in session, within fifteen days of the start of the next session. If the Minister fails in his obligation, the Auditor General is empowered to transmit the report directly to the Speaker for tabling.

Under present legislation, when Parliament is in session, the Minister of Finance could delay tabling the annual report until December 31, even if the Auditor General presented it to him well in advance of that date. To our knowledge, such delays have not occurred in the past, but the possibility that they could occur in the future should be eliminated. Moreover, we have recommended (Recommendation 5) that the Auditor General should have the authority to issue special reports to the House of Commons on matters of pressing importance and urgency, and there must be assurance that these will be tabled promptly. Accordingly, it would be appropriate that the rules governing the tabling of all reports of the Auditor General provide that they be tabled by the Minister within fifteen days of their receipt if Parliament is in session. Failing the required action by the Minister, the Auditor General should continue to be empowered to forward his reports directly to the Speaker of the House of Commons for tabling.

Recommendation 47

The Auditor General should present his reports to the House of Commons through the Minister of Finance who should be required to lay each report before the House within fifteen days of its receipt or, if Parliament is not then in session, within fifteen days after the start of the next session. If the Minister fails to do so, the Auditor General should transmit the report to the Speaker for tabling in the House of Commons.

Conclusion and Recommendations of the Committee

Conclusion

In Chapter 1 we distinguished between broad recommendations oriented toward the future and more explicit ones directed toward the solution of immediate problems. The latter are necessarily predicated on current circumstances, and any changes that may occur in the organization of the Government or the authority granted to certain governmental bodies, such as the Public Service Commission and the Treasury Board, could necessitate modification at some later time. The broader recommendations, however, are more fundamental. We summarize the major ones below.

(1) Separate legislation should be enacted concerning the Auditor General and the Audit Office (Chapter 3).

We have not attempted to prepare a draft act, on the grounds that this is a task better left to legal draftsmen skilled in the field, and believing that our efforts could be more usefully directed to setting out in non-legal language what should be included in it. In any case, of our forty-seven recommendations (which for convenience are listed immediately following this chapter) less than half require new legislation in order to be implemented. About half can be implemented by the Auditor General himself, the Government or the administration without the need for new legislation. Three other are set out as suggestions for consideration by the House of Commons or the Government. In these instances, formal recommendations would have carried us beyond the boundaries of our mandate, although their implementation would certainly have a beneficial impact on the work of the Audit Office.

We have not commented on every section of Part VII of the Financial Administration Act, which is the existing legislation respecting the Auditor General. Some sections do not need to be changed; others will have to be redrafted because they are directly related to sections that will require major changes.

(2) What the Auditor General is expected to report to the House of Commons should be more clearly defined and, in particular, should include the right to report on expenditures where value for money has not been

obtained. To discharge this and other responsibilities the Auditor General should have the freedom to examine any accounts and records he considers necessary (Chapter 4).

The Auditor General's annual report should continue to be his primary reporting vehicle and should be issued not later than the end of each calendar year. Included in his report would be cases he has observed where accounts have not been properly kept or public money has not been fully accounted for; where essential records have not been maintained; where rules and procedures applied to the administration of funds have failed to safeguard public property, to provide an effective check on the handling of revenue or to ensure that expenditures have been made only as authorized by Parliament and for the purposes intended by Parliament; and where value for money has not been obtained in making an expenditure or expenditures. The Auditor General should retain the right to judge whether any shortcomings of this nature that he discovers are sufficiently significant to be included in his report, and he should be able to make a special report to the House of Commons on any matter of pressing importance or urgency. He should also have the freedom to examine any accounts and records of the administration that he considers pertinent to the fulfilment of this and other responsibilities.

The surveillance function of the Auditor General so far as it relates to expenditures is certainly the most difficult problem we had to wrestle with. Should his role be limited to the mere verification of the regularity of expenditures and should the administration be trusted to make only those expenditures where value for money would be obtained; that is, would it always have due regard to the economy and efficiency of expenditures and to the effectiveness of programs? Certainly it is the primary responsibility of the administration to ensure that this is so. On the other hand, to suggest that the Auditor General should not observe and report on whether value for money was being obtained would result in his reverting to pre-1958 reporting practices, and leave the House of Commons and the public in the position of not knowing whether the administration was fulfilling its responsibility in this area. Accordingly, we concluded that the Auditor General should continue to report on examples of waste or maladministration that came to his attention during the course of his examination. Rather than limiting such comments to non-productive payments, however, we have recommended that the broader concept of value for money referred to above should be adopted. In particular, the staff of the Audit Office should be trained to assess the reasonableness of departmental efforts designed to improve the economy and efficiency of their operations; and the Auditor General should be free to report to the House instances where appropriate standards are not being developed or properly used, or if poor performance is not being corrected.

The effectiveness of programs, while an integral part of the concept of value for money, is usually more difficult to measure. In a few cases, where a program has a single and obvious purpose, its results may be readily apparent. If in the course of his examination the Auditor General comes across such a case where the actual results differed materially from what was clearly intended, he should be free to bring out the pertinent facts in his

annual report. In most cases, however, a program will be designed to meet a number of objectives, some measurable and some intangible; and, while Parliament may have approved the program, there is no record as to exactly what results it hopes to achieve in granting such approval. And, in many cases, expected program results simply defy quantification. Certainly, much remains to be done before definitive assessments can be made in those areas where measurement may be possible — the state of the art is still in its infancy. Nevertheless, this is an important control on government expenditures and one that is receiving increasing attention in some countries.

We have urged that the administration in Canada should accelerate its efforts in this area and that the Audit Office should monitor its progress. In time, the Audit Office should develop sufficient expertise to identify programs where effectiveness studies could be applied and to assess the validity of conclusions that result from those that have been made. When effective techniques have been developed by the administration and the Audit Office has acquired the skills to evaluate these, the Auditor General should be free to report to the House of Commons any instances where these measures could be but are not being applied, on the grounds that in their absence assurance is lacking that value for money is being achieved.

The Auditor General should also advise the House of Commons if any appropriation authorized by vote has been overexpended. Instead of being held back until his annual report is issued, this information should be included in his report on the summary statement of appropriations appearing in the Public Accounts, which are usually tabled some months earlier.

(3) The major financial statements of Canada, including a new statement showing changes in financial position, should appear together in the Public Accounts. They should incorporate explanations and notes necessary to make them complete, including a statement of the accounting policies followed. A report of the Auditor General should accompany these statements, clearly setting forth whether, in his opinion, they present information fairly in accordance with the stated accounting policies and whether these have been applied on a basis consistent with that of the preceding year (Chapter 5).

There are major obstacles to overcome before the Auditor General can be in a position to attest to the fairness of presentation of the financial statements of Canada. The lack of any generally accepted body of accounting principles applicable to government will make any auditor's report of less value than if there were a criterion against which he could measure the statements. The development and adoption of such principles is some years away. In the meantime, immediate steps should be taken to establish the accounting policies to be followed in preparing the financial statements of Canada. The explanation entitled *The Government's Accounting System* that is included in the Public Accounts only partly achieves this, and there are serious discrepancies between the explanation of what the statements are supposed to show and what they actually contain.

(4) The choice of auditor for Crown corporations should be determined on the basis of the kind of audit required: the Auditor General should be the auditor of all corporations whose expenditures affect the budgetary accounts of Canada (Chapter 6).

Some Crown corporations are, in effect, extensions of government departments while others, though independent, lack commercial orientation and the expenditures they make affect the budgetary surplus or deficit of Canada. In these cases, there seems no reason why Parliament should not look for the same assurance that value for money has been obtained for such expenditures as it would expect if the expenditures had been made by a department, and where this is the case, the Auditor General should be appointed. By this measure, the audit of three Crown corporations at present assigned to accounting firms should be gradually transferred to the Auditor General: the Cape Breton Development Corporation, the Bank of Canada and Central Mortgage and Housing Corporation.

Some commercially oriented Crown corporations are not ordinarily dependent upon Parliament to finance their continuing operations, and they have independent boards of directors who should be concerned with the efficient operation of the enterprise. An ordinary commercial approach to the audit of these corporations should be sufficient, and in these cases either the Auditor General or an accounting firm might be selected. The Auditor General should have the right of access to the accounts and records of every Crown corporation, whether or not he is the auditor.

(5) The Audit Office should be regarded by others, and should itself perform, as a highly professional institution, being helpful to those departments, agencies and corporations whose accounts it examines. These positive relationships should not impair the independence of the Auditor General or limit his reporting responsibilities to the House of Commons (Chapter 7).

There should be no question of the Auditor General's right to discuss with the responsible deputy ministers and heads of corporations or agencies any problems that he uncovers in the course of his examinations, including those that he may wish to comment upon in his annual report. He should also have the authority to inform the Treasury Board Secretariat of such problems, prior to reporting them to the House. With respect to his opinion on the financial statements of Canada, he should discuss with the appropriate deputy minister and minister any item that he considers should be changed, and he should advise them of any qualification to his opinion that he would feel obliged to make if such a change were not made.

(6) Procedural changes should be considered with a view to minimizing delays between the time the annual report of the Auditor General is submitted to the House of Commons and when the Standing Committee on Public Accounts can begin its study of the report (Chapters 7 and 9).

The Minister of Finance should be required to lay the Auditor General's reports before the House within fifteen days of their receipt or, if Parliament is not in session, within fifteen days of the start of the next session. The annual report of the Auditor General ordinarily provides the background

information for most of the deliberations of the Standing Committee on Public Accounts. In the past three years, the report has, on motion, been referred to the Committee the same day on which it was tabled. We suggest that consideration be given to making such a referral automatic and to provide that, if the Committee has not already been organized, it be so promptly, in order that it can commence its study without delay.

(7) It is essential that the Auditor General be able to recruit and retain the numbers and kind of professional staff that he needs to discharge his responsibilities (Chapter 8).

Under present classification and compensation arrangements, the professional staff of the Audit Office are at some disadvantage in relation to auditors in larger government departments. The broad classification system applied to auditors throughout the public service is too elaborate to be suitable to the relatively simple and professional structure of the Audit Office. Separate classification and selection standards should be prepared to suit its purposes, with broad, overlapping salary ranges. In addition, the Auditor General should have the flexibility to retain whatever special competence he needs to carry out the work of the Audit Office.

(8) The personal independence of the Auditor General must be ensured and Parliament must be certain that he could not be vulnerable to administrative pressures that would hamper him in carrying out the examinations necessary to the discharge of his responsibilities (Chapter 9).

Present provisions concerning the appointment and tenure of the Auditor General appear to be satisfactory. In the event that he should temporarily be unable to carry out his duties, provision should be made for the appointment of another person to the position until such time as the full-time incumbent can return to his office.

Changes should be made in the provisions relating to the Auditor General's salary and pension rights. His salary should be related to those paid to senior deputy ministers. For an Auditor General appointed from outside the public service, special pension arrangements should be provided to reflect the limited period that he would necessarily serve before his retirement.

In addition to arrangements to protect the personal independence of the Auditor General, provision must be made to ensure his managerial independence as head of the Audit Office. First, with respect to expenditure and budgetary controls, he should have the right to make a special report to the House of Commons if he considers that the amounts provided for the Audit Office in the Estimates are inadequate to enable him to fulfil his responsibilities. Second, he should have the freedom to enter into contracts for special professional services without obtaining prior Treasury Board approval, provided that he should be guided by the Board's policies and regulations on contracts. Third, the Auditor General should be specifically exempted from any requirement to divide his budgetary appropriation into allotments for predesignated purposes.

In the area of personnel controls, employees of the Audit Office should continue to be appointed under the Public Service Employment Act, provided that the Public Service Commission continues to delegate certain of

its authority under the Act to the Auditor General. Further, the staff of the Audit Office should not be subject to the personnel management controls of the Treasury Board; rather, the Auditor General should be designated as a separate employer. This will enable him to develop an organizational structure and staff classification more suitable for the Audit Office. This designation should be incorporated in the new legislation, which should also provide for the continuation of existing collective agreements until such time as the staff have taken the necessary votes and a bargaining agent can be certified under the Public Service Staff Relations Act.

On occasion, the Auditor General may be requested to undertake a special assignment for the Cabinet. He should, however, be under no obligation to perform such work, if it would interfere with his primary responsibilities.

*

*

*

These broader recommendations are based on three underlying premises that should remain valid over the years. These premises rest firmly on the concepts of accountability and audit discussed in Chapter 2.

The first premise is that the administration is accountable to Parliament for the use of public funds, as it only receives money from taxes and other sources in trust for Parliament. It has a responsibility to see that monies are properly collected; that assets are protected from loss; that expenditures are made only for purposes approved by Parliament; and that, in making such expenditures, care is taken to ensure that value for money is obtained.

The second premise is that in accepting this trust, the administration also accepts the responsibility for reporting to Parliament as to how it has been fulfilled. This involves presenting to Parliament complete and clearly understandable information as to monies received and expended, the assets and liabilities of Canada and the changes in financial position during the year. The increasing complexity of government, the magnitude of transactions and the use of Crown corporations, social security accounts and working capital advances make this more difficult to achieve, but they do not invalidate the premise. On the contrary, proper reporting becomes even more important.

The third premise is that there must be an independent person, identified as the Auditor General, who can assure Parliament that the information supplied by the administration is fair and represents complete reporting. This implies that he should be free to report to Parliament where there has been a breach of trust in handling of public funds by the administration, or where information supplied is less than fair and complete, and to bring to the attention of Parliament matters of concern that would otherwise pass unnoticed. To achieve this, Parliament must ensure that the Auditor General can carry out his responsibilities without being subject to any possible pressure from the administration that would erode his independence.

These premises are firmly rooted in history and tradition. They developed in earlier times, when the relationship between the administration and Parliament was different than it is today. Under our present form of

parliamentary democracy, it is sometimes difficult to comprehend the distinction between the administration and Parliament. This distinction was readily apparent in early days, when the administration was the Crown and Parliament was the people or, at least, the aristocracy and the gentry. The basic premises still stand, however, and they remain valid because behind Parliament are the people who elect the members of the House of Commons. What must be reported to Parliament becomes a matter of public record, and the news media will ensure that the contents of the report of the Auditor General become known to all.

*

*

*

We approached our task with a high respect for the office of Auditor General and with the hope that our efforts would ensure that his responsibilities and relationships could be defined more clearly, and that his independence and freedom of action could be better protected. He would thus be in a better position to carry out his responsibilities more effectively and with a minimum of controversy. Our studies have convinced us of the vital importance of his role in the Canadian parliamentary process: it is one that should be recognized and welcomed by the administration, by members of the House of Commons (whether supporters of the Government or in opposition) and by the public at large. The Auditor General of Canada occupies a difficult position, requiring the careful exercise of judgement and the need to maintain sound relationships both with those whom he audits and with those to whom he reports. The adoption of our recommendations will not have the effect of reducing the heavy responsibilities that he must carry: indeed, it will add to them. But, we firmly believe, it will put him in a better position to carry out these responsibilities effectively and, because they will be more clearly defined, with less controversy.

Recommendations of the Committee

Chapter 3 The Canadian Auditor General

1. Separate legislation should be enacted concerning the role, responsibilities and relationships of the Auditor General and the Audit Office. The present Financial Administration Act should be amended accordingly. 24

Chapter 4 Reporting to the House of Commons

2. The Summary of Appropriations, Expenditures and Unexpended Balances by Departments included in the Public Accounts should be expanded to include non-budgetary appropriations and expenditures. In reporting on this statement, the Auditor General should say whether or not any individual appropriation has been overexpended and, if any has, he should identify the appropriation and the amount of the overexpenditure. 31
3. (1) The Auditor General should report annually to the House of Commons 36
 - (a) on the work of his Office and
 - (b) whether he has received all the information and explanations he requiredand he should call attention to anything resulting from his examination that he considers should be brought to the attention of the House of Commons, including any cases where he has observed that

- (i) accounts have not been faithfully and properly kept or public money has not been fully accounted for;
- (ii) essential records have not been maintained or the rules and procedures applied have been insufficient to safeguard and control public property, to secure an effective check on the assessment, collection and proper allocation of the revenue and to ensure that expenditures have been made only as authorized; or
- (iii) money has been expended other than for purposes for which it was appropriated by Parliament or value for money has not been obtained for any expenditure or expenditures,

provided that he should not be required to report on matters that, in his opinion, are not significant in the circumstances.

- (2) The Auditor General should examine, in such manner as he deems necessary, the accounts and records of the administration.

- 4. The Auditor General should continue to use an annual report as his primary reporting vehicle. This report should be issued not later than the end of each calendar year. 38
- 5. The Auditor General should have the authority to issue a special report to the House of Commons on any matter of pressing importance or urgency that, in his opinion, should not be deferred until the issue of his annual report. 38

Chapter 5 Reporting on the Financial Statements of Canada

- 6. The Public Accounts should include among the main financial statements of Canada a new statement showing changes in financial position during the fiscal year and the causes of such changes. 40
- 7. The three main financial statements of Canada should appear together in the Public Accounts along with such notes and explanations as may be necessary. 41

8. The Auditor General should set out concisely in his reports attached to financial statements appearing in the Public Accounts any reservations he may have and qualify his opinion accordingly. 42
 9. The Auditor General should discuss with the appropriate deputy minister and minister any matters in the financial statements of Canada that he thinks should be changed before they are signed and advise them of the qualifications he proposes to make in his opinion on the statements if such changes are not made. 43
 10. The Auditor General should continue to comment in his annual report to the House of Commons on matters included in the financial statements of Canada and be free to expand on the reasons for any qualification to his opinion that he found necessary to make. 43
 11. When the financial statements are presented together in the Public Accounts, complete with such notes and explanations as may be necessary, the Auditor General should express his opinion on all such statements in one report. 44
 12. The Auditor General should participate in studies of accounting principles for government, whether initiated by the accounting profession or by the Government itself. 50
 13. In reporting on the financial statements of Canada, the Auditor General should express his opinion as to whether they present fairly information in accordance with the stated accounting policies and on a basis consistent with that of the preceding year. 51
 14. The Government should consider the possibility of having one minister responsible for the preparation and the form and content of the Public Accounts. 52
- Chapter 6 The Audit of Crown Corporations and International Organizations**
15. The Auditor General should audit the financial accounts of all Crown corporations whose expenditures directly affect the budgetary accounts of Canada. 58

16. The audit of commercially oriented and financially self-sufficient Crown corporations should be conducted either by the Auditor General or by accounting firms, as deemed appropriate in each case. 60
17. The Auditor General should have the right of access to the financial records and documents of all Crown corporations of which he is not the auditor, as he deems necessary to the fulfilment of his responsibilities as auditor of the accounts of Canada. 60
18. The board of directors of every commercially oriented and financially self-sufficient Crown corporation should appoint an audit committee. 61
19. In appointing auditors to a commercially oriented and financially self-sufficient Crown corporation, account should be taken of the recommendation of its board of directors and audit committee. 62
20. The Auditor General should charge professional fees for audit services, as would be done by accounting firms, to the commercially oriented and financially self-sufficient Crown corporations of which he is the auditor. 62
21. The Governor in Council should nominate or approve the appointment of the Auditor General to the Board of Auditors of the United Nations and to the audit of international organizations. Such an appointment should be made only after consulting with him as to whether it would be compatible with the performance of his national responsibilities. 64

Chapter 7 Relationships

22. The Auditor General should not be restrained in his authority to advise appropriate officials of the public service of matters discovered in his examinations; he should in particular have the right to draw problems to the attention of the Treasury Board Secretariat at his own discretion. 71
23. The Secretary of the Treasury Board should continue to provide the Standing Committee on Public Accounts with a formal response to matters raised in the annual report of the Auditor General. 72

- | | | |
|-----|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| 24. | Consideration should be given to changing the Standing Orders of the House of Commons to provide that the annual report of the Auditor General tabled in the House shall be automatically referred to the Standing Committee on Public Accounts and that, if this Committee has not already been organized, it must be so within a reasonable period, say thirty days, after such referral. | 73 |
| 25. | The Government should give consideration to the appointment, for each appropriation, of an accounting officer who would be accountable for the proper accounting and administration of expenditures made thereunder. | 77 |
| 26. | The Auditor General should, if the Standing Committee on Public Accounts requests him to do so, lend staff to the Committee to assist it in reviewing his report and in dealing with such other matters as may be referred to it. | 77 |
| 27. | The Auditor General should continue to play an active role in the International Organization of Supreme Audit Institutions and other bodies of a similar nature. | 78 |
| 28. | The Auditor General should continue to participate in conferences of Canadian legislative auditors, and should take an active interest in the development of nationally accepted governmental auditing principles and standards. | 78 |
| 29. | The Auditor General should maintain close relationships with the principal accounting bodies in Canada. | 79 |

Chapter 8 Staffing the Audit Office

- | | | |
|-----|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| 30. | Except for his reports to the House of Commons and his report on the financial statements of Canada, the Auditor General should be empowered to designate a senior member of his staff to sign on his behalf any report or opinion that he is required to give. Such member should indicate beneath his signature his position in the Office and the fact that he is signing on behalf of the Auditor General. | 84 |
|-----|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|

31. The Audit Office should develop and maintain a high quality professional development program for its personnel. 88
32. Separate classification and selection standards should be prepared for the professional and para-professional staff of the Audit Office to conform with the classifications that the Office recognizes for its own purposes, with broad and overlapping salary ranges. 90
33. The Auditor General should have the flexibility to retain, on the basis he considers appropriate, whatever types of competence he requires to discharge his responsibilities effectively. 90

Chapter 9 Independence

34. The appointment of the Auditor General and the appointment of a person temporarily to perform his duties during a vacancy in the office should continue to be made by the Governor in Council. Provision should also be made for the appointment by the Governor in Council of a person to perform the duties of the Auditor General in the event of his temporary incapacity. 92
35. The Auditor General should continue to be appointed to hold office during good behaviour until he attains the age of sixty-five years, and he should continue to be removable by the Governor General on address of the Senate and House of Commons. 93
36. The Auditor General's salary should be fixed by statute at a level equivalent to the mid-point of the highest range of salaries paid to persons in the deputy minister classification within the public service. 93
37. An Auditor General appointed from outside the public service should be given the option of choosing to participate in the pension plan provided for in the Public Service Superannuation Act or in another plan designed for short-service appointees such as the Diplomatic Service (Special) Superannuation Act. 94
38. The Auditor General should have the right to make a special report to the House of Commons 95

in the event that amounts provided for the Audit Office in the Estimates are, in his opinion, inadequate to enable him to fulfil his responsibilities.

39. The Auditor General should have the authority, within the total dollar limitations established for the Audit Office in appropriation acts, to contract for professional services without the prior approval of the Treasury Board. 96
40. The Office of the Auditor General should be specifically exempted from the provisions of the Financial Administration Act with respect to the division of appropriations into allotments. 96
41. An officer of the public service, who is a professionally qualified auditor and who is not engaged in the financial administration of the Government, should be appointed by the Treasury Board as auditor of the Audit Office. In the event that such a person is not available, the services of an accounting firm should be sought. 96
42. Employees of the Audit Office should continue to be appointed and promoted under the Public Service Employment Act, provided that the Public Service Commission continues to delegate to the Auditor General its authority under the Act, subject to its right to monitor the use made of this delegated authority. 98
43. The Auditor General should be a separate employer as defined in the Public Service Staff Relations Act. 99
44. Legislation establishing the Auditor General as a separate employer should contain transitional provisions for the continuation of existing collective agreements applicable to staff of the Audit Office until such time as the staff have taken the necessary votes and a bargaining agent can be certified under the Public Service Staff Relations Act. 100
45. The Auditor General's right of access to information should be defined, not in relation to the Government's accounts, but in relation to the responsibilities assigned to him. 101

46. The Auditor General should continue to be empowered to undertake special assignments at the request of the Governor in Council, but should be under no obligation to perform such assignments if they would interfere with his primary responsibilities. 102
47. The Auditor General should present his reports to the House of Commons through the Minister of Finance who should be required to lay each report before the House within fifteen days of its receipt or, if Parliament is not then in session, within fifteen days after the start of the next session. If the Minister fails to do so, the Auditor General should transmit the report to the Speaker for tabling in the House of Commons. 103

Appendix I

Organizations and Individuals Who Made Submissions to the Committee

Organizations and Individuals Who Made Submissions to the Committee

Provincial Auditors

D.E. Howley, Auditor General, Newfoundland
T. Kaptein, Provincial Auditor, Prince Edward Island
W.G. Lutz, Provincial Auditor, Saskatchewan
W. McNichol, Auditor General, New Brunswick
J.W. Minty, Comptroller-General, British Columbia
R. Noël, Assistant Auditor General, Quebec
A.W. Sarty, Auditor General, Nova Scotia
F.N. Scott, Provincial Auditor, Ontario
W.K. Ziprick, Provincial Auditor, Manitoba

Organizations

The Canadian Chamber of Commerce
The Canadian Institute of Chartered Accountants
Coopers & Lybrand, Chartered Accountants
Financial Management Institute
The General Accountants Association
The Institute of Chartered Secretaries and Administrators in Canada
The Institute of Internal Auditors, Calgary Chapter
The Institute of Internal Auditors, Ottawa Chapter
The Institute of Internal Auditors, Toronto Chapter

Interdepartmental Committee on Program Management Evaluation
Public Service Alliance of Canada
The Staff Association of the Office of the Auditor General

Individuals

W.C. Beech, Pembroke
W.B. Bolton, Ottawa
J.K. Carson, Barrie
H.J. Cleland, Toronto
D. Cohen, Montreal
J. Cullen, M.P. for Sarnia-Lambton
B.J. Danson, M.P. for North York
F.T. Gerson, Toronto
S.L. Grow, Provo, Utah
D. Hazan, Montreal
B. Knight, former M.P. for Assiniboia
R.T. Lemieux, Ottawa
D.T. Lowery, Regina
V. MacDonald, Montreal
M. Poncelet, Ottawa
A.M. Schrader, Toronto
G. Towers, M.P. for Red Deer
Y. Vandenengel, Montreal
R.N. Walker, Regina

Appendix II

Government Auditing in Other Countries

Contents

Introduction	129
 Government Auditing as One Individual's Responsibility	
Britain	131
United States of America	134
Australia	137
Austria	140
Israel	141
South Africa	143
 Government Auditing by a Judicial Body	
France	146
 Government Auditing by a Board or Council	
Federal Republic of Germany	149
The Netherlands	151
Sweden	153

Introduction

Under our terms of reference, we were required to examine government audit functions and practices in other countries, with a view to comparing them to those of Canada's Auditor General. Such a study would provide essential information on how different governments were rendering account of their administration and also an indication of recent trends in government auditing. In this respect, not only did we study the day-to-day operations of government auditors in other countries within various organization structures but, more importantly, we were able to develop a wide perspective on optional arrangements for the performance of government auditing and to apply it to our review of the Office of the Auditor General of Canada.

In the pages that follow, a summary is presented of government auditing arrangements for each of ten western countries. These are grouped as follows according to the basic nature of the organization:

1. An office for which one individual is essentially responsible: Britain, the United States, Australia, Austria, Israel and South Africa;
2. An office which operates as a judicial body: France;
3. An office in which responsibility is shared among several members comprising a board of council: the Federal Republic of Germany, the Netherlands and Sweden.

For each country, the description is presented under four main topics:

1. Organization structure, including the nature of the organization, appointments to the senior positions and, with respect to these positions, the terms of office and the determination of salary levels;
2. Personnel, including the number of staff, their qualifications and training, their assignment to various audit activities and recruitment procedures;

3. Responsibilities of the office, including the degree to which functions are or may be extended beyond a purely financial audit into the area of efficiency and effectiveness reviews;
4. Reporting, with respect to channels of reporting, frequency and form of reports, consultation with other organizations and follow-up procedures.

At this point, a word of caution is appropriate. These summaries are not the result of a comprehensive international study of government auditing. We undertook no such study, and we do not pretend to have grasped all the implications of the various traditions and practices of other countries in this area. We believe, however, that the facts presented are accurate, if somewhat incomplete. They provide, we hope, a useful overview, on an international scale, of present practices and emerging trends in government auditing.

Government Auditing as One Individual's Responsibility

Britain

Organization of the Office

In Britain, the government auditing function is vested in a single individual, the Comptroller and Auditor General. His Department is the Exchequer and Audit Department. He is appointed by the Crown and, like a judge, holds office during good behaviour, subject however to removal by the Queen on a joint address of the two Houses of Parliament. It is customary for the Comptroller and Auditor General to retire before the age of sixty-five.

The Comptroller and Auditor General is usually selected from the senior civil service outside the Exchequer and Audit Department. Typically, he has had wide experience of general and financial management in the Treasury and other departments, and of parliamentary procedures and control. He has usually been a permanent secretary (the highest grade of the civil service), and the salary of the post has always been equated to that grade. His salary and pension rights are established by statute but can be increased by resolution of the House of Commons.

Personnel

The present establishment of the Exchequer and Audit Department provides for 580 staff. Approximately 490 are auditors or assistant auditors in training, and 90 positions are in the clerical, typing or messenger grades.

Staff are appointed by the Comptroller and Auditor General, subject to civil service requirements and regulations. Numbers, salaries and conditions of service are subject to the approval of the Civil Service Department. The audit staff are normally recruited by the Civil Service Commission through open competition from candidates who possess either a university degree or the educational standard required for university entrance. They are not required to have prior commercial accounting or legal qualifications, but are trained through external and internal courses and through practical training on the job. The reasoning behind this procedure is that government auditing requires special training that is not available through non-government career

channels. Some audit staff, however, obtain a professional designation on their own initiative, and the Department assists them in this.

The work of the Department is carried out in ten divisions, each under a Director of Audit. The Secretary and Deputy Secretary, appointed from within the Department, are, with the Directors of Audit, responsible for maintaining performance standards and for advising the Comptroller and Auditor General on the work and the management of its staff.

Responsibilities

The Comptroller and Auditor General is required by legislation to examine and certify the annual appropriation accounts and other accounts of government departments and certain other bodies, and to report on them to Parliament. The method of examination and the scope of his reports are left entirely to his discretion. His statutory duty could be discharged by a straightforward financial audit to satisfy himself that the amounts appearing in the accounts are correct, that the receipts and payments are appropriate to the year of account, and that all payments are properly authorized. Over the years, however, the Comptroller and Auditor General has adapted his audit approach to meet the changing pattern of government activity and has developed a highly selective system of audit which relies to a great extent on the examination and assessment of departmental systems of control, coupled with test checks of their efficiency. This attention to matters of efficiency and economy or "value for money" has become a very important part of his audit. These developments have been encouraged by the House of Commons Committee of Public Accounts, which considers his reports, and have been fully accepted by the Executive.

In carrying out his "value for money" or operational audit, the Comptroller and Auditor General does not criticize the law or government policy, but questions and may report on any cases of waste or extravagance in their implementation or weaknesses in procedures or failures to act prudently or efficiently. In doing this, his purpose is not criticism for its own sake, but the prevention of a recurrence by securing improvements in the system of financial control; and often the result is improvements in methods and procedures and even changes in the law or policy.

It is not the view in Britain that the Comptroller and Auditor General should move into the area of the overall evaluation of program effectiveness or that of management auditing. The former, when it goes beyond the efficiency with which policies and programs are carried out, is considered as getting into the field of policy and value judgements. The latter is considered as primarily a responsibility of management. Many in Britain consider it unfortunate that in some countries the term *audit* has been applied to the systematic appraisal of standards and techniques of management. Such a process, they think, could include examination of the utilization of personnel and other resources, work standards, comparisons of objectives with achievements and similar matters, and would therefore go well beyond the traditional concept of auditing. At the same time, the Comptroller and Auditor General's examination often takes him into matters that have fallen or should fall under the scrutiny of management audit.

Reporting

Most of the Comptroller and Auditor General's reports to Parliament each year are issued in three volumes over a period of about one month. The reports are based on written information furnished in response to audit queries. When the Exchequer and Audit Department considers that action taken by an audited department or its procedures contain unsatisfactory features from the point of view of financial regularity, control, prudence or efficiency, it sends the audited department a reference sheet, which is an official request for explanations and for an indication of what the department proposes to do about the points raised. In many cases, the replies show that the department is taking appropriate steps. If the Comptroller and Auditor General is not satisfied with the department's reply to a reference sheet sent on his behalf, or considers that the matter is of sufficient importance or interest to be brought to the attention of Parliament, he refers to it in his report.

In drafting his reports, the Comptroller and Auditor General takes care to keep comments factual and objective, leaving judgement to the Committee of Public Accounts. To this end, he normally includes the questions that have been put to the departments and their responses. Moreover, he sends the accounting officers a copy of his proposed passages, so that they can comment on the accuracy and fairness of presentation and provide any additional observations that they believe to be appropriate. Subsequently, he takes these comments into account.

The content of the reports of the Comptroller and Auditor General is a matter on which he decides; and in reaching his decision, he has regard to the following considerations:

1. The reports should present a balanced view of audit findings throughout the Government.
2. The reports should include only the more significant items and those that are needed to maintain principles or contain potential for improvements in systems.
3. The reports should avoid the mere recording of departmental mistakes from which no lessons can be learned for the future.
4. The reports should not merely duplicate information that has already been placed before Parliament through other channels.
5. The reports should avoid censure of individuals and of persons or organizations outside the Government.
6. Insofar as is possible, the reports should be of a length that permits the Committee of Public Accounts to deal adequately with them during a normal session of Parliament.

The application of these guidelines enables the Comptroller and Auditor General to present selective reports to Parliament on which the Committee of Public Accounts can form a judgement and offer constructive recommendations or suggestions.

The Committee of Public Accounts is a Select Committee of the House of Commons appointed under a Standing Order of the House in every session of Parliament. Its membership of fifteen reflects the party composition of the House. By long tradition, the Chairman is a member of the Opposition, normally one who has held high ministerial office. The other members are chosen by the parties, as much as possible for their financial or managerial experience and their demonstrated interest in problems of public administration and control. By convention, because of the quasi-judicial role of the Committee, its members are expected to take a non-partisan approach in their work. This convention is in fact rigidly observed, and as a result the Committee concentrates its attention on reviews of administrative issues. Its main objective is not to record criticisms of specific mistakes, but to make recommendations, based on actual cases, which may be effectively applied over a broad field.

The Comptroller and Auditor General acts as an adviser to the Committee of Public Accounts and its Chairman. Prior to each meeting, he usually provides the Chairman with a brief and discusses with him the issues that emerge from his reports on the subjects to be considered. He attends the meetings as a witness, but does not take an active part in the questioning; he may be asked by the Committee to provide additional information and, occasionally, he may intervene to clarify matters of fact. The principal witness is usually the permanent secretary (deputy minister), in the capacity of accounting officer, of the department whose accounts are under consideration.

Although the meetings of the Committee of Public Accounts are held in camera, the evidence is published in full, except that witnesses are allowed to have information given in confidence omitted if the Committee agrees that this is in the public interest.

Having concluded its examinations, the Committee produces a report or a series of reports on the matters it has considered and presents them to Parliament before the end of the session. Formal replies on behalf of the Executive, known as Treasury Minutes, prepared by the Treasury in consultation with the departments concerned, are presented to Parliament early in the next session. The new Committee examines the Treasury and departments upon these replies. The reports of the Committee, with the Treasury Minutes, are also the subject of an annual general debate in the House early in the new session. The Committee's recommendations carry much weight and are usually, but not invariably, accepted by the Government.

United States of America

Organization of the Office

The General Accounting Office of the United States is headed by a Comptroller General. Both the Comptroller General and the Deputy Comptroller General are appointed by the President, subject to confirmation by the Senate, for a fifteen-year term. They can be removed from office

within that period only by a joint resolution of Congress, which the President has the right to veto, or by the process of impeachment. The Comptroller General is not eligible for reappointment.

Traditionally, the United States Comptroller General has differed from his British counterpart in that he has not typically had a career in public finance prior to his appointment. The majority of past appointees have been qualified attorneys and/or have followed a political career at federal and state levels. The present Comptroller General, however, has had a long and distinguished career in the United States public service and is highly qualified in the area of financial management in government.

The salaries of the Comptroller General, the Deputy Comptroller General and senior officials of the Office are based on recommendations by a presidential commission.

Personnel

At the present time, the General Accounting Office employs a staff of approximately 5,000, of whom about 3,600 are professionals. Roughly fifty per cent of this group are involved in audits of economy and efficiency, thirty-five per cent in reviews of program effectiveness, and the remainder in providing legal services, reviewing and approving federal agency accounting systems, auditing government corporations, and auditing and settling accounts of accountable officers. Because of delegations of authority by the Civil Service Commission, the Office is to a considerable extent free to do its own recruiting of staff. It has found that its professional staffing needs are best met by quality university graduates; therefore, its recruiting activities are focused largely on campuses across the United States. Through participation in an internal career development program, these recruits become qualified for positions of responsibility within the Office. When staffing needs cannot be met by university recruitment and career development from within, the Office hires qualified personnel from other government agencies or from industrial and professional sources in the private sector.

In addition to staff members with backgrounds in accounting, a substantial portion of the professional staff consists of individuals trained in other disciplines. Over twenty per cent of the staff have backgrounds in such fields as economics, engineering, business and public administration, operations research, automatic (electronic) data processing and actuarial science.

The nature and extent of federal government activities in the United States, together with the fact that the General Accounting Office is involved in matters not normally identified with the government audit function, require a complex organization and the inclusion on staff of specialists in many disciplines. As this is intended to be only a brief overview, reference will not be made to specific units within the organization, but their diversity may be inferred from the discussion of responsibilities of the Office that follows.

Responsibilities

Under its enabling legislation, the General Accounting Office has the following primary responsibilities:

1. Auditing the financial systems of federal government agencies (but not attesting to the financial statements of the Government itself);
2. Reviewing the efficiency of management's use of resources and the effectiveness of programs in achieving the objectives intended by Congress;
3. Auditing government corporations;
4. Prescribing principles and standards for accounting in the federal agencies, cooperating with those agencies in improving their accounting systems, and approving them when deemed satisfactory;
5. Rendering legal opinions, furnishing legal advice and settling claims made by and against the United States;
6. Providing advice and assistance, on request, to members of Congress and congressional committees.

Because of the vast scope of its activities, a complete annual audit of all government agencies is out of the question, and examinations must be planned on a selective basis. Factors considered in the selection include:

1. Statutory requirements;
2. Congressional requests and indication of congressional interest;
3. Potential areas for improvement in operations;
4. Areas that have been identified as displaying weaknesses in management controls and operations;
5. Deviations of agency policies from congressional intent;
6. Newness of a program;
7. Materiality of the assets, revenues or expenditures of a program.

The audit approach and techniques to be used in evaluating management efficiency and program effectiveness are developed on an ad hoc basis to suit each particular assignment. An indication of the approach is usually provided in the introductory section of the report on each review.

Reporting

The General Accounting Office annually produces approximately 500 reports that are sent to Congress — 150 to Congress as a whole and 350 to committees and individual members. Most reports are available to the general public, but some are classified for security reasons and receive only limited distribution in Congress. In addition, the Office prepares hundreds of other reports that are addressed directly to departmental or agency officials. This action is taken when the findings, conclusions and recommendations do not require action by Congress or are not considered to be sufficiently significant to be of interest to Congress or its committees. Copies of many of these reports are also sent to congressional committees for their use.

Each month, the Comptroller General publishes an annotated list of reports issued, and copies of this list are sent to each committee and member of Congress.

The Comptroller General also publishes an annual report that provides background information on his Office and summarizes its activities for the year under review. It contains a listing of all reports issued during the period.

Recommendations for improving operations or achieving greater economy or efficiency are frequently adopted without the intervention of Congress or its committees. With respect to specific agencies on which the General Accounting Office has reported, the agency is required by legislation to submit to the Appropriations and the Government Operations Committees a written statement of action taken on the Office's recommendations within sixty days after the release of the report.

Australia

Organization of the Office

The Auditor-General for Australia is appointed under statute by the Governor General. Provided that he satisfactorily meets the statutory requirements of his position, he remains in office until the mandatory retirement age of sixty-five. He is deemed to have vacated his office under certain prescribed conditions, but otherwise holds office during good behaviour and may be removed only by an address to the Governor General by the Senate and the House of Representatives respectively, in the same session of Parliament. He may be suspended by the Governor General for incapacity, incompetence or misbehaviour, but must be restored to office unless each House of the Parliament addresses the Governor General as mentioned previously. The appointment of an Auditor-General has customarily been made from the higher echelons of the Australian public service. The Auditor-General's salary is fixed by statute and is specially appropriated; it is therefore not subject to annual appropriation procedures.

Personnel

The Auditor-General's Office has an approved establishment of about 650, including support staff. For various reasons, including staff ceilings currently applicable to the public service generally, actual strength is in the vicinity of 580, of whom about 400 are professionally qualified officers with a further 50 in the process of obtaining qualifications.

The establishment of the Office, recruitment, classifications and remuneration of staff are the responsibility of the Public Service Board. In practice, the Auditor-General's Office is consulted in the selection of recruits to the base clerical level or of recruits in special circumstances to the base inspectorial level. This enables aptitude for audit work to be considered. Moreover, the selection of personnel from within the service to fill vacancies above the base clerical level is made by the Auditor-General or his delegate, subject to the normal public service appeal processes.

The majority of recruits to the professional ranks of the Auditor-General's Office has been obtained in recent years through a Cadet Auditor scheme. Positions of Cadet Auditor are available to eligible persons who have completed the equivalent of at least the first full-time year of a course of study to qualify for the award of an approved degree or diploma or other recognized accountancy qualification that satisfies the full academic requirements for membership of the Australian Society of Accountants.

Applicants are usually selected at the commencement of their final university year. While they are engaged in full-time academic study, applicable fees and salary at clerical rates are paid by the Auditor-General's Office. Following graduation, the student undergoes a period of practical training within the Auditor-General's Office. Subject to satisfactory performance, he is then advanced to Assistant Audit Inspector and becomes eligible for further promotions.

The Auditor-General's staff is part of the Australian public service; consequently, there is a continuous movement of officers on promotion or transfer to and from other departments.

A further method of recruitment is to seek experienced and qualified accountants from outside the public service. This method is used, with the approval of the Public Service Board, only when requirements cannot be met from within the service.

Responsibilities

Under the Audit Act, the Auditor-General is responsible for the audit of the accounts of the Treasurer and of all departments. His responsibilities for the audit of statutory authorities, Crown-owned companies and other government organizations are assigned under the specific provisions of enabling legislation, by appointment under ordinance, by appointment under the relevant Companies Act or by arrangement with a minister or other authority.

The intent of the Audit Act, strictly interpreted, seems to be to confine the Auditor-General to a regularity or compliance audit, despite provisions that appear to allow some latitude. For example, in reporting on the annual statement of receipts and expenditure submitted to him by the Treasurer, the Auditor-General may include, in addition to certain prescribed requirements, "such information as he thinks desirable in relation to audits, examinations and inspections carried out by him in pursuance of the provisions of this or any other Act". Furthermore, the Act permits him to "recommend any plans and suggestions for the better collection and payment of public moneys and any improvement in the mode of keeping the public accounts, public moneys and stores". Insofar as the Auditor-General has reported upon matters that go beyond a strict regularity audit, he has been enabled to rely successfully upon statutory provisions of this nature.

At present, it appears, the Auditor-General has no statutory authority to conduct efficiency audits. The Public Service Board is charged with responsibility in this area. The view of the Auditor-General is that, were powers of this nature to be vested in him, he would need to recruit or have access to staff with disciplines other than accounting and auditing. In addition, any advance into this area would necessarily have to be gradual.

The Australian Government has recently appointed a Royal Commission to enquire into Australian government administration. The Auditor-General has tendered a number of submissions to this Commission, including, it is understood, proposals for some widening of the role of the Auditor-General.

Reporting

The Auditor-General is required to prepare a report or reports each year upon the Treasurer's Statement of Receipts and Expenditure of the Consolidated Revenue Fund, the Loan Fund and the Trust Fund and to transmit them to Parliament. He is obliged to report, among other things, in what particulars the statement agrees with or differs from the accounts of the Treasurer. In these reports, he is also empowered to include information in regard to other accounts audited by him under the Audit Act or any other act.

Past methods of reporting financial data in a detailed manner required considerable diversion of manpower from the substantive auditing function. Under policy recently adopted, the Auditor-General does not generally include in his reports information that is readily available from other public sources, for example, the Budget Papers and annual reports of statutory authorities.

When it is considered desirable, departments are informed of proposed comments in relation to their financial transactions, and sometimes space will be afforded to their responses. The report receives considerable attention from the media, but in this regard the Auditor-General lets it speak for itself; he does not release an explanatory press statement to coincide with the tabling of the report in Parliament.

The Parliamentary Joint Committee of Public Accounts, which is a statutory committee, is required to examine the Treasurer's statement and each report of the Auditor-General. It has been the practice for the Auditor-General to meet informally with the Committee to assist it in selecting those items in his report into which the Committee will wish to make public enquiries. At all public hearings of the Committee, whether or not they relate to the Auditor-General's reports, the Auditor-General provides senior officers in an observer capacity to advise and assist the Committee. Similar arrangements have been made by the Committee with the Public Service Board and the Treasury. The Committee reserves its statutory right formally to swear in representatives of these "observer" authorities but apparently has not found this practice necessary in recent years. The Committee is composed of members from both Houses of Parliament representing both the Government and the Opposition, and the Chairman is a Government member. There are few divisions along party lines. The Committee is serviced by a small full-time secretariat, including research and project staff.

Austria

Organization of the Office

In Austria, the government audit function is the responsibility of the Court of Audit (*Rechnungshof*). The Court is headed by a President and a Vice-President, both of whom are elected by the National Assembly for an unlimited term. They may be removed from office only by a decision of the National Assembly. The President has the status of a federal minister and the Vice-President that of a deputy minister, and they are remunerated accordingly. They may not be members of any general legislative body, nor may they have been members of the federal or a provincial government during the four years preceding their election.

The Court is directly responsible to the National Assembly and, when involved in matters concerning the provinces, to the nine provincial Parliaments. It enjoys complete independence of the federal and provincial governments, subject only to the provisions of the law.

Personnel

At present, the Court of Audit employs 140 auditors. Eighty of these have university degrees. Over half have studied law, and the remainder are graduates in business administration or economics. The Court hires no professional accountants, but it is empowered to call in technical experts for advice when necessary. The staff complement of the Court, and for all federal departments, is determined by the National Assembly.

The President of the Republic is responsible for the appointment of all professional staff to the Court of Audit. However, except for staff in the three highest categories, whom he appoints on the recommendation of the President of the Court, he has delegated this responsibility to the President of the Court. Professional staff are generally recruited from among the younger civil servants of other government departments and from the private sector. The President of the Court is responsible for the appointment of support staff. Salaries of employees of the Court of Audit are governed by regulations established for all civil servants.

Responsibilities

There have been two main trends in the development of the Court's auditing responsibilities. First, the audit function has been extended from a concern for government departments alone to the inclusion of state-owned enterprises and publicly subsidized commercial corporations. Second, the scope of the organization has been enlarged beyond the performance of an audit of regularity to include evaluations of efficiency in government administration. Specifically, the legislation requires the Court to review the administration to assess the correctness of its accounting and compliance with regulations as well as the economy, efficiency and usefulness of its operations. The Court has a similar mandate for its audit of the nine provincial governments and

the country's twenty-one largest municipalities. The Court may also conduct special audits at the request of the National Assembly, the federal or a provincial government or a federal minister.

Austrian law provides that all corporations with shareholders must be audited by private auditing firms, which are required to express an opinion on the financial statements. In addition, for those corporations in which the Government holds shares, the Court of Audit is entitled to undertake a review of financial management. Such reviews are generally restricted to those corporations in which the Government holds a majority of shares. The Court also audits state-owned enterprises and corporations receiving government subsidies.

The Court has several responsibilities other than its auditing duties. It is required to prepare, but not certify, both the annual financial statements of the Government and a statement of the federal debt. The President of the Court also must countersign all documents involving federal indebtedness, in order to show that debts have been entered into legally and properly recorded in the Government's accounts. The Court, jointly with the Ministry of Finance, is required to ensure that efficient and simple accounting methods are used. To this end, federal ministers must issue basic rules for accounting and cash operations, and these rules must be approved by the Court and the Ministry.

Reporting

At the end of each of its audits, the Court of Audit makes a report to the ministry or organization involved and discusses the report with it. Matters included in these reports are carried forward to the Court's annual report to the National Assembly, and the comments of the audited bodies are included. In its annual report, the Court may make any observations or recommendations resulting from its examinations. The National Assembly refers the annual report to one of its committees, which has six weeks to complete its review and report back to the Assembly.

The annual report is released to the public at the same time as it is presented to the National Assembly, and it typically receives wide press coverage.

Reports on provincial and municipal administrations are forwarded to the appropriate provincial legislatures.

Israel

Organization of the Office

The State Comptroller of Israel is appointed by the President of the State, on the recommendation of the House Committee of Parliament (the *Knesset*), for a five-year renewable term. His tenure is assured, barring resignation or death, unless he is removed from office by Parliament by two-thirds of the members voting. The law explicitly provides that the Comptroller "is responsible only to the *Knesset* and shall not be dependent

upon the Government", and that his salary and other benefits shall be fixed by Parliament. The present State Comptroller, who has been in office for twelve years, came to the position with a background in public affairs, including the chairmanship of the Israeli central banking institution.

Personnel

The State Comptroller's Office has a staff of about 600. They have the same status as other government employees, but legislation empowers the Comptroller to select, appoint and dismiss his staff independently of the executive branch of government. Although the general pay scales of the civil service apply to administrative positions, professional employees have a separate pay scale. This is equivalent, however, to the scales for professional employees elsewhere in the government service. The most important prerequisite for professional personnel is a university degree. Fields of training vary according to needs, but the most common are economics, law, political science and accountancy.

Responsibilities

The State Comptroller is required by law to "inspect the finances and the management of the finances, and the property and administration" of the bodies subject to his inspection — that is, the ministries, the defence establishment, state enterprises and institutions, local authorities, corporations in whose management the Government or other inspected bodies have a share, and other bodies placed under his inspection. Within the scope of this function, the Comptroller reviews the legality of the inspected bodies' activities, the implementation of their budgets and administrative and accounting procedures, and examines whether they have operated "economically, efficiently and in a morally irreproachable manner".

The Comptroller takes the view that in light of the complexities of modern government, it is essential that there be independent organizations such as his, with competent staff and appropriate access, to review the administration and management of governments. At the same time, he believes that whenever value judgements require policy decisions, these must be taken within the political sphere.

Since 1971, the Comptroller has been officially responsible for carrying out the functions of Commissioner for Complaints from the Public. In this capacity, he investigates complaints from the public against acts or omissions of inspected bodies. The uniting of the functions of Comptroller and Public Complaints Commissioner in one office is an innovation which seemingly has no parallel in other countries. It stemmed from the fact that the Comptroller's Office had, from its inception, handled such complaints as a voluntary adjunct to its principal duties. It was felt that the separation of these functions under two separate organizations might result in a duplication of activities and thereby undermine one or both offices. Organizationally, complaints are handled by a special unit within the Comptroller's Office.

Reporting

The Comptroller is required to present an annual report to the Minister of Finance, detailing all government offices and enterprises or institutions examined, summarizing his activities and drawing attention to (1) any infringement of moral standards and (2) any defect and infringement of a law or of the principles of economy and efficiency that in his opinion should be noted. He is also required to make recommendations for the correction and prevention of defects. The report contains departmental explanations of the issues raised and the Comptroller's comments on these explanations. The Minister of Finance is required to make observations on the report within a prescribed period, whereupon it must be tabled in Parliament. The legislation, however, provides for the deletion of parts of the report before tabling if a committee of Parliament, upon the proposal of the Comptroller, regards this as necessary to safeguard the security of the State or to avoid an impairment of foreign relations or international trade relations. In fact, having regard to the security of the State, if the Government so requires on grounds which the Comptroller is satisfied are reasonable, he may make a limited report or even refrain from reporting on a particular branch or unit that he has inspected.

Separate reports are prepared on each local authority inspected and on the other inspected bodies that are not considered in the annual report.

Until February 1974, the Comptroller's contact with Parliament was through the Finance Committee, and it was to this Committee that his annual reports were referred. There is now a separate Committee for the Affairs of State Control, which has taken over that function of the Finance Committee. The Comptroller assists the Committee in planning its agenda for the review of the report, personally attends all meetings of the Committee while it is conducting its hearings, and invariably has the final word as the Committee completes its discussion of each issue. He also attends the meetings during which the Committee drafts its Conclusions and Proposals for presentation to Parliament. Technically, it is the Conclusions and Proposals of the Committee that are debated in plenary session of Parliament; in practice, members do, to some extent, raise reported topics not dealt with by the Committee.

The Minister of Finance is required by law to submit to the Comptroller a balance sheet showing the assets and liabilities of the State at the end of each financial year. In turn, the Comptroller is required to report on the balance sheet to the Minister and, after a specified interval, to table his report in Parliament.

South Africa

Organization of the Office

The Controller and Auditor-General of South Africa is appointed by the State President on the advice of his ministers. By tradition, he is a former public servant appointed from a department in which he served as the accounting officer, and normally he has experience and formal qualifications in the area of public finance.

The Controller and Auditor-General is regarded as the senior public servant of the Republic. His salary, which is fixed by the State President and cannot be reduced during his term of office except by Act of Parliament, is substantially in excess of that of the normal head of a government department. He normally holds office until his retirement at the mandatory age of sixty-five, but there is provision in the Exchequer and Audit Act for him to be retained in his post for up to five years beyond this mandatory retiring age if both Houses of Parliament pass a resolution to the effect that it is in the public interest that he be so retained. He may be removed from office by a petition of both Houses of Parliament or by suspension by the State President for incompetence or misbehaviour when Parliament is not in session provided that the two Houses do not subsequently petition the President for his reinstatement.

Personnel

The Department of the Controller and Auditor-General employs more than 600 staff, with a substantial number of positions corresponding to top-level posts in other government departments. The salaries of personnel within the Department are determined by the Public Service Commission and are related to comparable grades in the public service as a whole. Typically, employees of the Department are secondary school graduates who have obtained a diploma in public accounting and auditing through night courses or correspondence courses after joining the Department. There are few professional accountants in the Department, and the non-professional staff are not able to obtain professional qualifications while they are working there. The Department is, however, empowered to engage the services of private accounting firms, and it frequently does so, particularly for the audit of statutory bodies.

Responsibilities

The Controller and Auditor-General is responsible for the audit of a wide variety of accounts, ranging from the normal government systems of expenditure and revenue accounting to the business accounting procedures of the railway and postal administration, which are conducted on a profit and loss basis. His responsibilities also extend to the audits of the administration of South-West Africa, of the nine Black States of South Africa, and of numerous quasi-governmental organizations which receive the bulk of their income in the form of grants from the State.

While the Controller and Auditor-General has in the past commented to some extent in his reports on inefficiency and wasteful expenditures, in the absence of specific statutory authority to do so, his audit is basically one of regularity.

Reporting

Accounting officers in departments of the Central Government are required to submit to the Controller and Auditor-General the accounts of the appropriations of all services provided for in any appropriation act for each

financial year. Within seven months after the end of the fiscal year, he is required to transmit these accounts, together with his certificate and a report on his examination, to the Minister of Finance for presentation to both Houses of Parliament. The report comments on matters that the Controller and Auditor-General believes should be drawn to Parliament's attention. It does not necessarily include comments made by departments in response to the issues he has raised. The report receives considerable attention from the press and is referred to a Select Committee on Public Accounts, which is chaired by a member of the Government party. The Controller and Auditor-General acts as a special adviser to this Committee, which enjoys considerable prestige and functions on a non-partisan basis.

In addition to the accounts and reports on the central government departments, the Controller and Auditor-General prepares separate reports on the accounts of quasi-governmental organizations, of the South African Railways, Harbours and Airways and of the Postal Administration, which are forwarded to the responsible ministers for presentation to both Houses of Parliament. The reports on the quasi-governmental organizations and the Postal Administration are examined by the Select Committee on Public Accounts and those dealing with the Railways, Harbours and Airways are reviewed by another select committee of Parliament. Reports on the accounts of the South-West Africa Administration are forwarded to the Administrator of that Territory and those on the accounts of the nine Black States are submitted to the Chief Minister of each state for presentation to the legislative assembly. These states appoint their own select committees to study the Controller and Auditor-General's report.

It is a standing rule that all the select committees are appointed early in the sessions of their respective legislative bodies and that the reports of the Controller and Auditor-General are referred to them. The reports of the committees' proceedings are presented to Parliament or the legislative assemblies by the committee chairmen and are invariably accepted without further debate. It is not possible for the Controller and Auditor-General personally to attend meetings of all these committees, and he has therefore delegated his powers to senior staff in charge of the audits of the Black States and of the South-West Africa Administration.

Government Auditing by a Judicial Body

France

Organization of the Office

In France, the government auditing organization is called the Court of Accounts (*la Cour des Comptes*). The Court has a long tradition as an institution that blends administrative functions with those of a court of law, and this tradition is reflected in both its organization and the manner in which its responsibilities are fulfilled.

The chief magistrate of the Court of Accounts is the First President. He is appointed by decree of the French Council of Ministers, and is required to retire at the age of seventy. In this century, the majority of appointments to the position have been made from within the Court or from high ranks elsewhere in the public service.

It is notable that the Court is equal in status to the Council of State (*Conseil d'État*), which has supreme jurisdiction in administrative matters, and the Supreme Court of Appeal (*Cour de Cassation*), which is supreme in civil and criminal matters. Accordingly, the First President of the Court of Accounts occupies a very prestigious position in the French public service. His salary is at the top of the pay scale for civil servants.

Personnel

The Court has a staff of about 400, of whom 207 are magistrates. Besides the First President, the magistrates of the Court include six Presidents of Chamber (*Présidents de Chambre*), sixty-one Senior Consultants (*Conseillers-Maîtres*), ninety Consultants (*Conseillers Référendaires*) and forty-six Probationers (*Auditeurs*). In addition, an Advocate General and two Assistant Advocates make up the public prosecutor's department under the Court of Accounts. The posts of President of Chamber and Senior Consultant are filled by decree of the Council of Ministers, while other appointments are made by the President of the Republic.

Presidents of Chamber are always appointed from within the Court, but some of the senior consultants are drawn from other areas of the public service. One-quarter of the consultants are appointed from the Finance Ministry, and the remainder are selected from the ranks of the probationers. At the probationer level, entrants to the Court are recruited from among the best graduates of *l'École nationale d'Administration*. All magistrates of the Court enjoy permanence of tenure.

Responsibilities

Under the French Constitution, the Court assists Parliament and the Government in verifying the implementation of financial legislation. To enable it to serve both effectively, independence from each is essential. This is achieved by giving members of the Court magisterial status and permanence of tenure, and by legislative provisions covering a variety of enabling powers relating to its examining and reporting procedures.

The Court has two functions in the financial control procedures of the French Government. The first is the control of financial regularity, and it is in performing this function that the Court of Accounts fills a judicial role. Its second function is to provide broad control over public finance. Under 1967 legislation, the Court is charged with the responsibility of "satisfying itself as to the proper use of public money". The Court interprets this as a mandate enabling it to perform management audits, an area into which it has been gradually expanding for many years.

An understanding of the Court's judicial role requires an appreciation of the distinction made in the government accounting system between administrators (*ordonnateurs*) and accountants (*comptables*). Administrators are responsible for the administration of the receipts and disbursements of the Government, but accountants actually handle the funds. They exercise prepayment control over all expenditures and must take exception to any outlay proposed by administrators which they consider would be unlawful. An accountant is held personally responsible for the funds entrusted to his care: the Court of Accounts can require him to recover funds lost through negligence or, failing recovery, personally to make good the loss. If despite an accountant's refusal to release funds, an administrator considers it advisable to proceed further, he may do so by his right of requisition, which under certain circumstances gives him control; but if this intervention gives rise to an improper payment, the accountant is absolved from responsibility for the transaction.

The Court has no legal jurisdiction over administrators; but in performing its second role, it reviews their performance and comments publicly through its annual report if it discovers management errors. In 1948, another Court (*Cour de Discipline Budgétaire et Financière*) was established to assess penalties on administrators for improper actions. This Court, presided over by the First President of the Court of Accounts, includes two additional judges from the Court of Accounts and two from the Council of State. Staff support is provided by the Court of Accounts. Although this Court has no authority to require administrators to reimburse the Government for the financial consequences of improper actions, it can impose financial penalties of up to the equivalent of one year's salary.

The Court has jurisdiction over the entire government structure with the exception of public enterprises such as nationalized corporations, public undertakings of an industrial or commercial nature and corporations with mixed ownership in which the Government owns the majority of shares. In these cases, control is exercised by a satellite of the Court, an independent commission over which one of the Court's six presidents presides. As the commission has no legal jurisdiction over the accountants and administrators of these enterprises, it confines itself to criticizing their actions. It has a small full-time staff, but the personnel it requires are drawn mainly from the Court of Accounts and the ministries responsible for the enterprises examined.

Reporting

The Court of Accounts submits an annual report to the President of the Republic, and copies are sent simultaneously to the President of the Senate and the President of the Assembly. It does not record the Court's judgments against accountants, but it does include criticisms of administrators. These criticisms include both those that have been referred to the *Cour de Discipline* and others of a general nature where this action was not taken. The report also includes responses to criticisms submitted by the various ministries. The First President of the Court holds a press conference on the day that the report is released, and it receives widespread press coverage.

Both the President of the Republic and the President of the Assembly may initiate action on matters reported by the Court of Accounts, but primary responsibility for dealing with the report is delegated to a committee of senior public servants chaired by the Head of Service of *l'Inspection Générale des Finances*. The Court undertakes general reviews to ensure that action is taken on its comments.

Government Auditing by a Board or Council

Federal Republic of Germany

Organization of the Office

The Federal German Audit Office (*Bundesrechnungshof*), the supreme reviewing authority for all federal agencies and administrations, has no judicial or executive powers. It is not a court of justice like the French Court of Accounts, but a federal authority independent of the Federal Government and subject only to the law. The Office is headed by a President, who must retire at the end of the month in which he becomes sixty-eight years of age. If the President is prevented from fulfilling his official duties, the Vice-President acts as his deputy. Also, the President may delegate some of his duties to the Vice-President at any time.

Auditing decisions must be made by at least two members of the Federal Audit Office acting together (reflecting the principle of collegiality). The members of the Audit Office are answerable only to the law and their conscience; they enjoy the independence of the judiciary and, like the President, are appointed until retirement at age sixty-eight. Members of the Federal Audit Office are the President, the Vice-President, the directors (*Abteilungsleiter*) and those chiefs of audit divisions (*Prüfungsgebietsleiter*) who are appointed as members. Generally, audit decisions are made jointly by the responsible director and audit division chief (collegiality of two).

The President and the Vice-President of the Office are appointed by the President of the Republic upon recommendation by the Federal Government and with the countersignature of the Federal Minister of Finance. The President has a rank equivalent to a deputy minister (*Staatssekretär*) in a Federal German department. The directors and chiefs of audit divisions are appointed by the President of the Republic upon recommendation by the President of the Audit Office, with the countersignature of the Federal Minister of Finance and with the approval of the Federal Government. Those members of the Office who enjoy the independence of the judiciary and are called upon to make the audit decisions can be removed from office only by a final decision of a court of law.

As a rule, the audit division chiefs are appointed from among employees who have several years of experience within the Office. In some cases, the chief of an audit division may be selected from elsewhere within or outside the public service, particularly when special expertise and experience are required.

Personnel

The Federal Audit Office has a total staff of 500, approximately 350 of whom are engaged directly in auditing. Staffing is unusual in that most recruits are officials whose qualifications have been gained from many years of experience elsewhere in the public service. In fact, selections are commonly made from those branches of the administration where the new staff members will carry out their auditing duties. The salaries of employees of the Office are determined by the Federal Salary Law, which governs the salaries of public servants, federal judges and career soldiers.

Responsibilities

The Federal Audit Office is responsible for reviewing the entire budgeting and economic management activities of the Federal Government, including its special funds and enterprises. The Office checks, but does not certify, the Government's financial statements. On the basis of its auditing experience, the Office is able to offer advice to Parliament, the Federal Government and individual ministers.

Under a personal contract with the Government, the President of the Office also serves as the Federal Commissioner for Efficiency and Economy in Administration (*Bundesbeauftragter für Wirtschaftlichkeit in der Verwaltung*). In this capacity, he can advise Parliament and the Federal Government on the efficiency of organizational forms and operational techniques in the federal administration. He uses the staff of the Audit Office to assist him in carrying out his duties as Federal Commissioner.

As noted, special enterprises of the Federation, such as the railways and the post office (including telecommunications services), come within the purview of the Federal Audit Office. There is also another area of non-departmental responsibility. Although there are no direct parallels between the Federal German state enterprises and Canada's Crown corporations, enterprises do exist that are funded at least in part by the Federal Government. These enterprises are audited by private firms, but the Federal Audit Office is entitled to review the work of the trustees of these enterprises. Normally it meets this responsibility by analyzing the reports of the private auditing firms and by directing questions to the trustees. The importance of this function is indicated by the fact that, of the ten or twelve meetings of the Public Accounts Committee (*Rechnungsprüfungsausschuss*) held annually to consider the annual report of the Audit Office, usually three are concerned with the work of the trustees.

Reporting

The Federal Audit Office reports at two levels. First, primary reports are made to the heads of the administrations concerned. Second, the Office

makes an annual report summarizing those findings that it considers should be reviewed by Parliament prior to acceptance of the accounts of the Federal Government. The annual report is forwarded to both Parliament and the Federal Government. The President of the Office also holds a press conference to explain the substance of the report.

Parliament refers the report to its Public Accounts Committee, which reviews it in camera. Officials of the Federal Audit Office participate in this review by explaining the findings contained in the report. The report of the Public Accounts Committee on the annual report of the Federal Audit Office becomes a public document.

Each member of the Public Accounts Committee is assigned one or two government departments as his special area. As a rule, Members of Parliament remain members of the Committee for at least one four-year electoral period; if re-elected, they frequently serve on it for several electoral periods. This procedure lends a measure of continuity to the Committee's deliberations.

The Netherlands

Organization of the Office

The Constitution of the Netherlands provides for a General Chamber of Audit (*Algemene Rekenkamer*) to act as the central government's external auditor of financial administration. The Chamber is headed by a council of three members, appointed by the Crown on the nomination of the Second Chamber of the legislature. Members retire at the end of the year in which they have reached the age of seventy. Procedures for voluntary retirement or for dismissal by a decision of the Supreme Court of Judicature are contained in the law. Salaries are fixed by law.

The independence of the Chamber from the executive branch of government is also assured by a number of provisions in the Accounting Act of 1927, which details the functions of the government auditing body.

Personnel

The Chamber has a staff of 200 persons. Higher-ranking members of the staff (120) are appointed, promoted and discharged by the Queen, but only on the recommendation of the Chamber. Other staff members (80) are appointed, promoted and discharged by the Chamber itself. The standards of education, training and experience set for particular grades are those laid down in other branches of the public service for equivalent grades. A university degree or a parallel qualification is required for appointment to higher grades. The Chamber is concerned with obtaining personnel with knowledge in such fields as economics, law, computer science, organization and methods, and accounting. A limited number of staff members are qualified accountants.

Responsibilities

The primary task of the Chamber is to perform audits of regularity with respect to the Government's expenditure and revenue, and audits of state

enterprises. In meeting these responsibilities, it relies on the work of the Central Audit Division of the Ministry of Finance and the internal audit divisions of government departments. The Central Audit Division is responsible for the internal audit of two of the fifteen government departments and provides direct assistance to a number of other internal auditing groups. The Chamber's audit of government institutions and of private corporations in which the state has a financial interest is also an important function. Some that are of a commercial nature, such as the railways, the postal service, the national airline and the State mines, are examined by private auditing firms. In these cases, the Chamber receives copies of the auditors' reports.

The Chamber receives both the working programs and copies of the reports prepared by the Central Audit Division, the internal audit divisions of government departments and other internal audit groups, except those that have resulted from special commissions, such as reports required for the framing of policy. As a result of this and of discussions with internal auditors on the scope and findings of their examinations, the Chamber is usually able to confine itself to limited tests and to devote itself primarily to assessments of the important comments and suggestions in the internal audit reports. An additional mechanism for the coordination of auditing activities is the Committee for Audit Problems, whose membership includes the Secretary of the Chamber and the head of the Central Audit Division. The Committee regularly discusses problems encountered by both external and internal auditors and seeks to prevent unnecessary duplication of effort.

The second principal task of the Chamber is to check the effectiveness and efficiency of the management of the Government and of the organization of government services. As early as 1814, legislation required the Chamber to report to ministers on examples of extravagance, but such reporting was invariably made in relation to particular items of expenditure. Legislation in 1927 was regarded as authorizing the Chamber to report on efficiency, and this led it to comment on instances of waste and failure to obtain value for money. During the 1950s, spurred by a growing interest in questions of organization and methods within the public service, the Chamber launched even broader studies of efficiency and economy. Recently, it has also started to work on the evaluation of the effectiveness of management and management policy.

Reporting

The Chamber is required to send an annual report on its activities to the Crown. Topics included in this report have been discussed previously with the appropriate ministries, and the positions taken by them are reported. Matters that have been satisfactorily resolved may or may not be included in the report, depending on the importance which the Chamber attaches to them. The Chamber does not hesitate to report favourably when a ministry has implemented one of its recommendations.

The Minister of Finance circulates the report among his ministerial colleagues and requests them to prepare their comments, which, by convention, are expected to be of a technical nature, not duplicating the arguments already included in the report. Within a relatively brief period, the report

and the comments of the ministers are sent to Parliament and subsequently printed for public release. A press conference is held by the President of the Chamber, and the findings of the report receive widespread public attention.

A standing committee of the Second Chamber reviews the annual report and the comments of the various ministers and may call upon either the Chamber or the ministers for additional information, usually through correspondence. Issues that the committee considers of sufficient significance are raised for debate in the legislature.

The Government's accounts that are certified by the Chamber do not include a balance sheet, although the Central Audit Division of the Ministry of Finance does publish a balance sheet annually for general information. The amounts that appear in this balance sheet are not integrated in the Government's accounting system.

Aside from the preparation of an annual report, the Chamber is very active throughout the year in reporting on audit results to appropriate ministers and, if necessary, to the Minister of Finance and to the legislature. Its three-man council holds weekly meetings to review draft reports and to decide on their final form. Of the 2,500 "decisions" taken by the Chamber annually, about 1,500 are considered by the council. Despite this, instances of lack of unanimity have been extremely rare.

Sweden

Organization of the Office

The auditing organization in Sweden that is comparable to the government audit institutions of other nations is the National Audit Bureau (*Riksrevisionsverket*). To understand its functions, one must view it in the context of the Swedish government structure. The executive government consists of ministries which are primarily responsible for the framing of policy; the execution of policy is the responsibility of 175 agencies and boards. Within policy limits, the agencies have considerable decision-making freedom. The National Audit Bureau, a central body subordinate to the Ministry of Finance, is responsible for the audit of all the agencies but not of the ministries. It examines and promotes the efficiency and effectiveness of agency activities and supervises audits of financial controls performed by internal audit groups at the agency level. Consequently, while from the Government's point of view the Bureau provides an internal audit service, it is regarded as the external auditor by the individual agencies.

Another institution, the Parliamentary Auditors and their Secretariat, which is responsible to Parliament and independent of the Government, is authorized to audit the effectiveness of both ministries and agencies. But its activities are in fact too limited to be regarded as comparable to those of government audit organizations elsewhere.

The National Audit Bureau is headed by a Board of Governors, and the Chairman is designated the Auditor General. The eight members of the Board, drawn from the legislature, the public service and the private sector, are appointed by the Government.

Personnel

The Bureau has a staff of about 230 employees, of whom 175 are professionals specializing in such fields as business administration, accounting, economics and statistics. The Bureau also retains the services of consultants as required. It has a free hand in the recruitment of professional staff: it hires university graduates with practical experience in commerce, industry or public administration, or graduates lacking experience who participate in a one-year development program involving training on the job, classroom instruction and seminars. Considerable emphasis is placed on in-house training at all levels to keep the staff abreast of developments in the various areas of the Bureau's responsibilities.

Responsibilities

Traditional financial auditing (termed *security auditing* in Sweden) is a responsibility of the National Audit Bureau, but because this is limited to a supervisory role it is a comparatively minor duty of the Bureau. With legislative concurrence, the Bureau ensures that effective internal financial audits are performed either by the individual agencies or by internal audit groups organized to serve a number of agencies. Less than ten per cent of the Bureau's staff is engaged in this function.

The major concern of the Bureau is with what is termed *effectiveness auditing*. The evolution of this function in Sweden is unlike that in other countries. The Bureau is responsible for maintaining the Government's central accounts and for supervising agency accounting systems. Since 1967, it has sponsored the development and implementation of the State Economic Administrative (SEA) system, an integrated system based on program budgeting principles combining the functions of planning and budgeting, accounting and results analysis, and auditing. The Bureau has thus taken the responsibility for developing general planning models for agencies. The integration of the auditing function with the planning/budgeting and accounting functions has shifted the emphasis in auditing from a preoccupation with financial regularity to a broad concern with administrative effectiveness and matters concerning the impact of agency activities on the society.

Although incorporated state entities are audited by private firms, all other public enterprises, including the post office, the state railways, the forestry company and the hydro utility, are audited by the National Audit Bureau. The approach is similar to that taken with the government agencies: the Bureau performs effectiveness reviews and supervises the work of internal auditors who are responsible for the financial audit. The Bureau does not certify the financial statements of these enterprises.

Reporting

Throughout each year, the Bureau prepares reports on its examinations, reviews them with the agencies concerned, and forwards them to the Government, presenting its views and those of the agencies if there has been lack of agreement. Thus, the annual report is in essence a concise account of the

Bureau's activities during the year, primarily emphasizing matters of principle and including an estimate of the effect of its suggestions and recommendations. All major projects, current or completed, carried out during the year are specified. Copies of the report are provided to the press, radio and television, and widespread coverage is given to it by the media. Although the Bureau does not provide the media with copies of its reports to agencies, they are public documents and hence are available also.

The Bureau avoids reporting on politically sensitive questions and its reports are rarely discussed in Parliament. There have been occasions, however, when the Government has referred to a Bureau report to support a proposal, or when the Opposition has adopted a Bureau idea.

Appendix III

Extracts from the Financial Administration Act

Extracts from the Financial Administration Act¹

The Public Accounts

Accounts of Canada

54. (1) Subject to regulations of the Treasury Board, the Receiver General shall cause accounts to be kept in such manner as to show

- (a) the expenditures made under each appropriation;
- (b) the revenues of Canada; and
- (c) the other payments into and out of the Consolidated Revenue Fund.

Assets and liabilities

(2) The Receiver General

- (a) shall cause accounts to be kept to show such of the assets and direct and contingent liabilities of Canada, and
- (b) shall establish such reserves with respect to the assets and liabilities,

as, in the opinion of the Minister², are required to give a true and fair view of the financial position of Canada.

How Kept

(3) The accounts of Canada shall be kept in the currency of Canada. 1966-67, c. 74, s. 10; 1968-69, c. 27, s. 16.

¹ *Financial Administration Act*, R.S., 1970, c. F-10 as amended by 1970-71, cc. 42, 55.

² Throughout the *Financial Administration Act* the word "Minister" refers to the Minister of Finance.

Submission of
Public Accounts
to Parliament

55. (1) A report, called the Public Accounts, shall be prepared by the Receiver General for each fiscal year and shall be laid before the House of Commons by the Minister on or before the 31st day of December next following the end of that year, or if Parliament is not then sitting, within any of the first fifteen days next thereafter that Parliament is sitting.

Contents of
Public Accounts

(2) The Public Accounts shall be in such form as the Minister may direct, and shall include

(a) a report on the financial transactions of the fiscal year;

(b) a statement, certified by the Auditor General of Canada, of the expenditures and revenues of Canada for the fiscal year;

(c) a statement, certified by the Auditor General, of such of the assets and liabilities of Canada as in the opinion of the Minister are required to show the financial position of Canada as at the termination of the fiscal year;

(d) the contingent liabilities of Canada; and

(e) such other accounts and information as are necessary to show, with respect to the fiscal year, the financial transactions and financial position of Canada, or are required by any Act to be shown in the Public Accounts. R.S., c. 116, s. 64; 1968-69, c. 27, s. 16.

The Auditor General of Canada

Auditor General

56. (1) The Governor in Council shall by commission under the Great Seal appoint an officer called the Auditor General of Canada to hold office during good behaviour until he attains the age of sixty-five years, but he is removable by the Governor General on address of the Senate and House of Commons.

Salary

(2) The Auditor General shall be paid a salary equal to the salary of the Chief Justice of the Federal Court of Canada, including any additional salary authorized by section 20 of the *Judges Act*.

Public Service
Superannuation
Act

(3) The provisions of the *Public Service Superannuation Act*, except those relating to tenure of office, apply to the Auditor General.

Officers, etc.

(4) Such officers and employees as are necessary to enable the Auditor General to perform his duties shall be appointed in accordance with the *Public Service Employment Act*.

Acting Auditor
General

(5) The Governor in Council may appoint a person temporarily to perform the duties of the Auditor General during a vacancy in the office of Auditor General. R.S., c. 116, s. 65; 1955, c. 3, s. 1; 1963, c. 41, s. 2; 1966-67, c. 84, s. 3; 1970-71, c. 55, s. 13(1).

Access to books,
files, etc.

57. (1) Notwithstanding any Act, the Auditor General is entitled to free access at all convenient times to all files, documents and other records relating to the accounts of every department, and he is also entitled to require and receive from members of the public service of Canada such information, reports and explanations as he may deem necessary for the proper performance of his duties.

Stationing of
officers in other
departments

(2) The Auditor General may station in any department any person employed in his office to enable him more effectively to carry out his duties, and the department shall provide the necessary office accommodation for any officer so stationed.

Oath of secrecy

(3) The Auditor General shall require every person employed in his office who is to examine the accounts of a department pursuant to this Act to comply with any security requirements applicable to, and to take any oath of secrecy required to be taken by persons employed in that department.

Suspension

(4) The Auditor General may suspend from the performance of his duty any person employed in his office. R.S., c. 116, s. 66.

Accounts
relating to
C.R.F.

58. The Auditor General shall examine in such manner as he may deem necessary the accounts relating to the Consolidated Revenue Fund and to public property and shall ascertain whether in his opinion

- (a) the accounts have been faithfully and properly kept;
- (b) all public money has been fully accounted for, and the rules and procedures applied are sufficient to secure an effective check on the assessment, collection and proper allocation of the revenue;
- (c) money has been expended for the purpose for which it was appropriated by Parliament, and the expenditures have been made as authorized; and
- (d) essential records are maintained and the rules and procedures applied are sufficient to safeguard and control public property. R.S., c. 116, s. 67.

Other duties

59. The Auditor General shall

- (a) make such examination of the accounts and records of each registrar³ as he deems necessary, and such other examinations of a registrar's transactions as the Minister may require; and
- (b) when and to the extent required by the Minister, participate in the destruction of any redeemed or cancelled securities or unissued reserves of securities, authorized to be destroyed under this Act;

and he may, by arrangement with the registrar, maintain custody and control, jointly with the registrar, of cancelled and unissued securities. R.S., c. 116, s. 68.

Certificates

60. The Auditor General shall examine and certify in accordance with the outcome of his examinations the several statements required by section 55 to be included in the Public Accounts, and any other statement that the Minister may present for audit certificate. R.S., c. 116, s. 69.

Report to House
of Commons

61. (1) The Auditor General shall report annually to the House of Commons the results of his examinations and shall call attention to every case in which he has observed that

- (a) any officer or employee has wilfully or negligently omitted to collect or receive any money belonging to Canada,
- (b) any public money was not duly accounted for and paid into the Consolidated Revenue Fund,
- (c) any appropriation was exceeded or was applied to a purpose or in a manner not authorized by Parliament,
- (d) an expenditure was not authorized or was not properly vouched or certified,
- (e) there has been a deficiency or loss through the fraud, default or mistake of any person, or
- (f) a special warrant authorized the payment of any money,

and to any other case that the Auditor General considers should be brought to the notice of the House of Commons.

³ Registrars are appointed by the Governor in Council to perform services in connection with the registration of loans. The principal registrar of the Government is the Bank of Canada.

When report
to be tabled

(2) The report of the Auditor General shall be laid before the House of Commons by the Minister on or before the 31st day of December, or, if Parliament is then not in session, within fifteen days after the commencement of the next ensuing session and if the Minister does not, within the time prescribed by this section, present the report to the House of Commons, the Auditor General shall transmit the report to the Speaker for tabling in the House of Commons. R.S., c. 116, s. 70.

Inquiry and
report

62. The Auditor General shall, whenever the Governor in Council or the Treasury Board directs, inquire into and report on any matter relating to the financial affairs of Canada or to public property and on any person or organization that has received financial aid from the Government of Canada or in respect of which financial aid from the Government of Canada is sought. 1966-67, c. 74, s. 11.

Improper
retention of
public money

63. Whenever it appears to the Auditor General that any public money has been improperly retained by any person, he shall forthwith report the circumstances of such cases to the President of the Treasury Board. 1966-67, c. 74, s. 13.

Inquiries

64. The Auditor General may examine any person on oath on any matter pertaining to any account subject to audit by him and for the purposes of any such examination the Auditor General may exercise all the powers of a commissioner under Part I of the *Inquiries Act*. R.S., c. 116, s. 74.

Audit of office
of Auditor
General

65. An officer of the public service of Canada nominated by the Treasury Board shall examine and certify to the House of Commons in accordance with the outcome of his examinations the receipts and disbursements of the office of the Auditor General. R.S., c. 116, s. 75.

- d) qu'une dépense n'était pas autorisée ou qu'elle n'a pas été dûment appuyée de pièces justificatives ou certifiée,
- e) qu'il y a eu déficit ou perte par la fraude, la faute ou l'erreur de quelqu'un, ou
- f) qu'un mandat spécial a autorisé le paiement d'une somme d'argent,

ainsi que tout autre cas qui, d'après lui, mérite d'être porté à la connaissance de la Chambre des communes.

Quand le
rapport doit
être déposé

(2) Le Ministre doit présenter le rapport de l'auditeur général à la Chambre des communes au plus tard le 31 décembre ou, si le Parlement n'est pas alors en session, dans les quinze jours de l'ouverture de la session suivante. Si le Ministre ne communique pas le rapport à la Chambre des communes dans le délai prescrit par le présent article, l'auditeur général doit le transmettre à l'Orateur pour dépôt à la Chambre. S.R., c. 116, art. 70.

Enquête et
rapport

62. Chaque fois que le gouverneur en conseil ou le conseil du Trésor l'ordonne, l'auditeur général doit faire enquête et rapport sur toute question relative aux affaires financières du Canada ou aux biens publics, ainsi que sur toute personne ou organisation qui a reçu un appui financier du gouvernement du Canada ou pour laquelle on sollicite l'aide financière du gouvernement du Canada. 1966-67, c. 74, art. 11.

Deniers publics
irrégulièrement
retenus

63. Chaque fois qu'il apparaît à l'auditeur général qu'une personne a irrégulièrement retenu des deniers publics, il doit immédiatement signaler au président du conseil du Trésor les circonstances de l'espèce. 1966-67, c. 74, art. 13.

Enquêtes

64. L'auditeur général peut interroger toute personne, sous serment, sur une matière relevant d'un compte sujet à sa vérification et, aux fins d'un tel interrogatoire, il peut exercer tous les pouvoirs d'un commissaire en vertu de la Partie I de la *Loi sur les enquêtes*. S.R., c. 116, art. 74.

Vérification
des comptes
du bureau
de l'auditeur
général

65. Un fonctionnaire de la fonction publique du Canada nommé par le conseil du Trésor doit examiner les recettes et les déboursés du bureau de l'auditeur général, et les certifier à la Chambre des communes d'après le résultat de cet examen. S.R., c. 116, art. 75.

suffisantes pour assurer un contrôle efficace de la coti-
sation, de la perception et de la répartition régulière du
revenu;

c) les sommes d'argent ont été dépensées pour les fins
auxquelles le Parlement les avait affectées, et les
dépenses faites de la façon autorisée; et si, à son avis,
d) les registres essentiels sont tenus, et si les règles et
procédures appliquées suffisent à sauvegarder et con-
trôler les biens publics. S.R., c. 116, art. 67.

59. L'auditeur général doit

Autres
fonctions

a) faire tel examen des comptes et archives de chaque
registraire³ qu'il juge nécessaire et tels autres examens
des opérations d'un registraire que le Ministre peut
exiger; et,

b) dans les cas et la mesure où il en est requis par le
Ministre, participer à la destruction des titres rachetés
ou annulés ou des réserves non émises de titres, dont la
présente loi autorise la destruction;

et il peut, par entente avec le registraire, maintenir con-
jointement avec celui-ci la garde et le contrôle des titres
annulés et non émis. S.R., c. 116, art. 68.

Certificats

60. L'auditeur général doit examiner et certifier
d'après le résultat de ses examens les divers états dont
l'article 55 exige l'inclusion dans les comptes publics et
tout autre état que le Ministre peut présenter en vue d'un
certificat de vérification. S.R., c. 116, art. 69.

61. (1) L'auditeur général doit faire connaître à la
Chambre des communes, tous les ans, le résultat de ses
examens et signaler chaque cas où il a remarqué

Rapport à
la Chambre
des communes

a) qu'un fonctionnaire ou employé a, volontairement
ou par négligence, omis de percevoir ou de recevoir des
deniers appartenant au Canada,

b) qu'il n'a pas été dûment rendu compte de deniers
publics et que des deniers de ce genre n'ont pas été
dûment versés au Fonds du revenu consolidé,

c) qu'un crédit budgétaire a été dépassé ou a été
affecté à une fin ou d'une manière non autorisée par le
Parlement,

³ Les *registraires* sont nommés par le Gouverneur en conseil et chargés de fournir des services relatifs à l'enregistrement des emprunts. Le principal registraire du gouvernement est la Banque du Canada.

(4) Sont nommés, selon la *Loi sur l'emploi dans la Fonction publique*, les fonctionnaires et employés nécessaires pour permettre à l'auditeur général d'accomplir ses fonctions.

Auditeur général suppléant

(5) Le gouverneur en conseil peut nommer une personne pour remplir provisoirement les fonctions de l'auditeur général durant une vacance de ce poste. S.R., c. 116, art. 65; 1955, c. 3, art. 1; 1963, c. 41, art. 2; 1966-67, c. 84, art. 3; 1970-71, c. 55, art. 13(1).

Accès aux livres, dossiers, etc.

57. (1) Nonobstant toute loi du Parlement, l'auditeur général a le droit de prendre librement communication, à toutes époques raisonnables, des dossiers, documents et autres archives se rattachant aux comptes de chaque département, et il a aussi le droit d'exiger et de recevoir, des membres de la fonction publique du Canada, les renseignements, rapports et explications qu'il juge indispensables au fidèle accomplissement de ses devoirs.

Il peut poster des fonctionnaires dans d'autres départements

(2) L'auditeur général peut poster dans un département toute personne employée dans son bureau afin de lui permettre d'accomplir plus efficacement ses devoirs, et le département doit fournir à un fonctionnaire ainsi posté les facilités de bureau nécessaires.

Serment de discrétion

(3) L'auditeur général doit exiger de toute personne employée dans son bureau et chargée d'examiner les comptes d'un département en conformité de la présente loi qu'elle observe les prescriptions de sécurité applicables aux personnes employées dans ce département et prête tout serment de discrétion auquel sont astreintes les personnes y employées.

Suspension

(4) L'auditeur général peut interdire de ses fonctions toute personne employée dans son bureau. S.R., c. 116, art. 66.

Comptes relatifs au F.R.C.

58. L'auditeur général doit examiner, de la manière qu'il peut juger nécessaire, les comptes relatifs au Fonds du revenu consolidé et aux biens publics. Il doit déterminer si, à son avis,

a) les comptes ont été tenus d'une manière fidèle et convenable;

b) on a pertinemment rendu compte de tous deniers publics, et si les règles et procédures appliquées sont

55. (1) Un rapport appelé «Comptes publics» doit être préparé par le receveur général pour chaque année financière et doit être déposé devant la Chambre des communes par le Ministre après la fin de cette année et au plus tard le 31 décembre suivant ou, si le Parlement n'est pas alors en session, l'un des quinze premiers jours où il siège par la suite.

Présentation
des comptes
publics au
Parlement

(2) Les comptes publics doivent revêtir la forme que prescrit le Ministre et renfermer

a) un rapport sur les opérations financières de l'année ci-dessous mentionnée;

b) un état, certifié par l'auditeur général du Canada, des dépenses et revenus du Canada pour l'année financière;

c) un état, certifié par l'auditeur général, des éléments d'actif et de passif du Canada que le Ministre juge nécessaires pour indiquer la situation financière du Canada à la fin de ladite année;

d) le passif éventuel du Canada; et

e) les autres comptes et renseignements qui sont indispensables pour indiquer, à l'égard de l'année susdite, les opérations et la situation financière du Canada, ou dont une loi exige la présence dans les comptes publics.

L'Auditeur général du Canada

Auditeur
général

56. (1) Le gouverneur en conseil nomme, par commission sous le grand sceau, un fonctionnaire appelé l'auditeur général du Canada, qui détient son poste, durant bonne conduite, jusqu'à ce qu'il atteigne l'âge de soixante-cinq ans mais qui peut être révoqué par le gouverneur général sur une adresse du Sénat et de la Chambre des communes.

Traitement

(2) L'auditeur général touche un traitement égal au traitement du juge en chef de la Cour fédérale du Canada, notamment tout traitement supplémentaire autorisé par l'article 20 de la Loi sur les juges.

(3) Les dispositions de la Loi sur la pension de la Fonction publique, s'appliquent à l'auditeur général.

Loi sur la
pension de la
Fonction
publique

Extraits de la Loi sur l'administration financière¹

Comptes publics

Comptes du
Canada

54. (1) Sous réserve des règlements du conseil du Trésor, le receveur général doit faire tenir des comptes de manière qu'ils indiquent

- a) les dépenses effectuées en vertu de chaque crédit budgétaire;
- b) les revenus du Canada; et
- c) les autres versements au Fonds du revenu consolidé et sur ledit Fonds.

Actif et passif

(2) Le receveur général

- a) doit faire tenir des comptes ayant pour objet d'indiquer tels éléments de l'actif et du passif direct et éventuel du Canada, et
- b) doit établir, à l'égard de l'actif et du passif, telles réserves

qui, de l'avis du Ministre², sont nécessaires pour donner un aperçu juste et fidèle de la situation financière du Canada.

Façon de tenir
les comptes

- (3) Les comptes du Canada doivent être tenus en la monnaie du Canada. 1966-67, c. 74, art. 10; 1968-69, c. 27, art. 16.

¹ *Loi sur l'administration financière*, S.R., 1970, c. F-10 modifiée par 1970-71, cc. 42, 55.
² Tout au long du texte de la Loi sur l'administration financière, le mot "Ministre" veut dire le ministre des Finances.

**Extraits de la
Loi sur l'administration financière**

Appendice III

il s'agit là d'une fonction relativement mineure du Bureau. Avec l'assentiment de l'Assemblée législative, le Bureau voit à ce que des vérifications financières internes soient effectuées par chaque organisme ou commission ou par les groupes de vérification interne mis sur pied pour venir en aide à un certain nombre d'entre eux. Moins de 10% du personnel du Bureau exerce ces fonctions.

La préoccupation première du Bureau est ce qu'on appelle la *vérification de l'efficacité*. L'évolution de cette fonction en Suède diffère de celle des autres pays. Il incombe au Bureau de tenir les comptes centraux du gouvernement et de contrôler les systèmes de comptabilité des organismes. Depuis 1967, il a contribué à l'élaboration et à la mise en oeuvre du Système d'administration de l'économie de l'Etat. Il s'agit d'un système intégré qui fonctionne selon les principes de la budgétisation par programme et qui fait intervenir la planification, la budgétisation, la comptabilité et l'analyse des résultats au même titre que la vérification. Le Bureau assume donc la responsabilité de mettre au point des modèles généraux de planification pour les organismes. Par suite de la fusion des tâches de vérification et des tâches de planification-budgétisation-comptabilité, l'accent de la vérification est passé de la régularité financière à l'efficacité administrative et aux questions concernant la répercussion des activités des organismes sur la société.

Bien que les sociétés d'Etat légalement constituées soient vérifiées par des cabinets d'experts-comptables, toutes les autres entreprises publiques, notamment les postes, les chemins de fer nationaux, la compagnie d'exploitation forestière et les services hydro-électriques, sont vérifiées par le Bureau national de la vérification; il y accomplit le même genre de vérification que celui qu'il fait pour les organismes gouvernementaux: le Bureau fait des études d'efficacité et contrôle les travaux des vérificateurs internes qui sont responsables de la vérification financière. Le Bureau ne certifie pas les états financiers de ces entreprises.

Rapports

Au cours de l'année, le Bureau rédige des rapports sur ses vérifications, les revoit avec les organismes intéressés et les fait parvenir au gouvernement, tout en présentant ses points de vue et ceux des organismes, s'il n'y a pas eu entente. Ainsi, le rapport annuel est, de par sa nature, un compte rendu précis des activités du Bureau au cours de l'année, mettant principalement l'accent sur les questions de principe et comprenant une évaluation de la mise en oeuvre de ses suggestions et recommandations. Il y mentionne les projets d'amélioration mis en route pendant l'année, en voie de réalisation ou parachevés. On envoie des exemplaires du rapport à la presse, à la radio et à la télévision, et les organes d'information les diffusent dans le public. Bien que le Bureau ne fasse pas parvenir aux divers organes d'information des exemplaires des rapports qu'il présente aux organismes, ces rapports sont accessibles au public.

Le Bureau se garde bien d'exprimer des opinions sur des questions délicates de politique, de sorte que ses rapports fount rarement l'objet de discussion au Parlement. Toutefois, en certaines occasions, le gouvernement a dû faire mention d'un rapport du Bureau pour appuyer une proposition, ou lorsque l'Opposition a adopté une idée énoncée par le Bureau.

Suède

Organisation du Bureau

L'organisme de vérification de la Suède, comparable aux organismes de vérification d'Etat des autres pays, s'appelle Bureau national de la vérification (*Rikskontrollnämnden*). Pour bien comprendre ses fonctions, on doit le percevoir dans le contexte de la structure du gouvernement suédois. L'excédent se compose de ministères qui sont principalement responsables de l'élaboration des politiques; la mise en oeuvre de ces politiques relève de 175 organismes et commissions. Dans les limites des politiques établies, les organismes ont une grande latitude au niveau décisionnel. Le Bureau national de la vérification, organisme central relevant du ministère des Finances, s'occupe de la vérification de tous les organismes mais non de celles des ministères. Il étudie et cherche à répandre l'efficacité et l'efficacité des activités des organismes, et contrôle les vérifications financières effectuées au niveau des organismes par les services de vérification interne. En conséquence, bien que, du point de vue du gouvernement, il assure un service de vérification interne, le Bureau est considéré par les organismes comme un vérificateur externe.

Une autre institution, formée des vérificateurs parlementaires et de leur secrétariat, qui doit rendre compte au Parlement mais qui est indépendante du gouvernement, est autorisée à vérifier l'efficacité des ministères et organismes. Mais ses activités sont, en réalité, trop limitées pour qu'elles soient comparables à celles des organismes de vérification d'Etat des autres pays.

Le Bureau national de la vérification est dirigé par un Conseil de gouverneurs, dont le Président a le titre de Vérificateur général. Les huit membres du Conseil, provenant de l'Assemblée législative, de la Fonction publique et du secteur privé, sont nommés par le gouvernement.

Personnel

Le Bureau emploie environ 230 personnes, dont 175 sont des professionnels spécialisés dans des domaines comme l'administration des affaires, la comptabilité, l'économie et la statistique. Au besoin, le Bureau retient aussi les services de conseillers. Il a carte blanche en ce qui a trait au recrutement des professionnels: il embauche des diplômés d'université ayant de l'expérience en administration des affaires commerciales, industrielles ou publiques, ou des diplômés sans expérience qui participent à des programmes de perfectionnement d'une durée d'un an, lesquels comprennent la formation sur place, l'enseignement magistral et des séminaires. On accorde beaucoup la formation en cours d'emploi à tous les niveaux, de telle façon que le personnel est tenu au courant des plus récents progrès réalisés dans les divers domaines d'activité du Bureau.

Responsabilités

Les attributions du Bureau national de la vérification comprennent la vérification financière traditionnelle (appelée *vérification de sécurité* en Suède), mais puisqu'elle se résume à un rôle de surveillance de la vérification interne,

concernaient, presque invariablement, des articles de dépense particuliers. La loi de 1927 autorise la Chambre à faire rapport sur l'efficacité, et c'est ainsi qu'elle a été amenée à faire des commentaires sur des cas de gaspillage et de manque à obtenir une valeur raisonnable en contrepartie de l'argent dépensé. Au cours des années 50, la Chambre a procédé à des études beaucoup plus exhaustives sur l'efficacité et l'économie, par suite de l'intérêt grandissant à l'égard des questions relatives à l'organisation et aux méthodes au sein de la Fonction publique. Dernièrement, elle a aussi commencé à évaluer l'efficacité de la gestion.

Rapports

Il incombe à la Chambre de soumettre à la Couronne un rapport annuel sur ses activités. Les rubriques étudiées dans ce rapport ont toujours fait l'objet d'une discussion préalable avec les ministères en cause, et leurs points de vue sont fidèlement rapportés. Les questions résolues de façon satisfaisante peuvent faire partie ou non du rapport, selon l'importance que leur accorde la Chambre. Celle-ci n'hésite pas à faire un rapport favorable lorsqu'un ministre a mis à exécution une de ses recommandations.

Le ministre des Finances fait circuler le rapport parmi ses collègues et leur demande de préparer des commentaires, lesquels doivent être, par convention, de nature technique, sans reprendre les points de vue énoncés dans le rapport. En très peu de temps, le rapport ainsi que les commentaires sont envoyés au Parlement et sont ensuite rendus publics. Le Président de la Chambre organise une conférence de presse, et les conclusions de son rapport sont largement diffusées par les media d'information.

Un comité permanent de la Seconde Chambre étudie le rapport annuel de la Chambre ainsi que les commentaires formulés par les différents ministres. Il lui est loisible de demander à la Chambre ou aux ministres, habituellement par écrit, des renseignements supplémentaires. Les questions qui, selon le Comité, représentent un intérêt particulier sont soulevées en Chambre. Les comptes du gouvernement, qui font l'objet d'une certification de la Chambre, ne comprennent pas de bilan, bien que la Division centrale de la vérification publie un bilan annuel pour diffusion dans le public. Les montants qui figurent dans ce bilan ne sont pas intégrés dans le système de comptabilité du gouvernement.

Outre la préparation du rapport annuel, la Chambre exerce de nombreuses autres fonctions au cours de l'année, du fait qu'elle doit rendre compte des résultats de ses vérifications aux ministres compétents et, au besoin, au ministre des Finances et à l'Assemblée législative. Son conseil, composé de trois membres, se réunit toutes les semaines pour examiner les projets de rapports et pour décider de leur présentation finale. Parmi les 2,500 *décisions* prises chaque année par la Chambre, environ 1,500 sont étudiées par le conseil. Même dans ces circonstances, les cas d'absences d'unanimité sont extrêmement rares.

Personnel

La Chambre a un personnel de 200 fonctionnaires. Les plus élevés en grade (120) sont nommés, promus et congédiés par la Reine, mais seulement sur recommandation de la Chambre. Les autres membres du personnel (soit 80) sont nommés, promus et congédiés par la Chambre. Les exigences en matière d'éducation, de formation et d'expérience, pour chaque grade, sont celles qui sont en vigueur ailleurs dans la Fonction publique pour des grades équivalents. Un diplôme d'université ou l'équivalent est nécessaire pour accéder aux postes supérieurs. La Chambre se préoccupe de recruter des fonctionnaires qui ont des connaissances dans les domaines de l'économie, du droit, de l'informatique, de l'organisation et des méthodes et de la comptabilité. Un nombre limité d'entre eux sont des comptables professionnels.

Responsabilités

La tâche principale de la Chambre consiste à vérifier la régularité des dépenses et des revenus du gouvernement, ainsi qu'à vérifier les sociétés d'Etat. Dans l'exécution de ses fonctions, elle s'appuie sur les travaux de la Division centrale de vérification du ministère des Finances et des divisions de vérification interne des ministères. La Division centrale de vérification doit procéder à la vérification interne de deux des quinze ministères du gouvernement, et elle vient en aide à un certain nombre d'autres organismes de vérification interne. Une autre fonction importante de la Chambre est la vérification des institutions parapubliques et des sociétés privées dans lesquelles l'Etat possède des intérêts financiers. Certaines sociétés à caractère commercial comme les chemins de fer, le service postal, la compagnie aérienne nationale et les mines de l'Etat sont vérifiées par des cabinets d'experts-comptables. Dans ces cas-là, la Chambre reçoit une copie du rapport de leur vérificateur.

La Chambre reçoit les programmes de travaux et un exemplaire des rapports préparés par la Division centrale de vérification, les divisions de vérification des ministères et autres organismes de vérification interne, sauf ceux qui émanent de commissions spéciales, comme les rapports à l'appui de l'élaboration de politiques. Par suite de l'étude de ces rapports et des discussions avec les vérificateurs internes sur la portée et les découvertes qui en découlent, la Chambre peut habituellement se limiter à certains échantillonnages et consacrer son temps presque entièrement à l'évaluation des commentaires importants et des suggestions contenues dans les rapports de vérification interne. Le Comité des problèmes de vérification, qui se compose du secrétaire de la Chambre et du chef de la Division centrale de vérification, est un autre organisme qui coordonne les diverses activités en matière de vérification. Le Comité discute régulièrement des problèmes auxquels ont dû faire face les vérificateurs internes et externes, et tente d'empêcher le doublement inutile des efforts.

La Chambre doit aussi, comme seconde tâche majeure, vérifier l'efficacité et l'efficacité de la gestion gouvernementale et de l'organisation des services gouvernementaux. Dès 1814, la loi exigeait que la Chambre fasse rapport aux ministres au sujet des cas d'extravagance, mais ces rapports

cabinets d'experts-comptables, mais le Bureau fédéral de la vérification est autorisé à réviser le travail des fiduciaires de ces entreprises. Normalement, le Bureau s'acquitte de cette responsabilité en analysant les rapports des cabinets d'experts-comptables et en posant des questions aux fiduciaires. L'importance de cette fonction ressort du fait que, sur les dix ou douze réunions du Comité des Comptes publics (*Rechnungsprüfungsausschuss*) tenues annuellement pour étudier le rapport annuel du Bureau de la vérification, trois sont habituellement consacrées au travail des fiduciaires.

Rapports

Le Bureau fédéral de la vérification présente des rapports à deux niveaux. Premièrement, des rapports préliminaires sont soumis aux chefs des diverses administrations en cause. Deuxièmement, le Bureau présente un rapport annuel résumant les constatations qu'il estime devoir être étudiées par le Parlement avant que les comptes du gouvernement fédéral ne soient acceptés. Le rapport annuel est présenté au Parlement et au gouvernement fédéral. Le Président du Bureau tient également une conférence de presse pour expliquer le contenu du rapport.

Le Parlement renvoie ensuite le rapport à son Comité des Comptes publics, lequel l'étudie à huis clos. Des fonctionnaires du Bureau fédéral de la vérification participent à cette étude en expliquant les conclusions contenues dans le rapport. Le rapport du Comité des Comptes publics sur le rapport annuel du Bureau fédéral de la vérification devient un document public. Chaque membre du Comité des Comptes publics se voit assigner, pour étude, un ou deux ministères du gouvernement qui l'intéressent tout spécialement. Règle générale, les députés sont membres du Comité pour au moins un mandat électoral de quatre ans; s'il sont réélus, ils en font souvent partie pendant plusieurs mandats électoraux. Cette façon de procéder confère une certaine mesure de continuité aux délibérations du Comité.

Pays-Bas

Organisation du bureau

La constitution des Pays-Bas prévoit une Chambre générale de vérification (*Algemene Rekenkamer*) qui a pour fonction d'agir en qualité de vérificateur externe de l'administration financière du gouvernement central. La Chambre est composée d'un conseil de trois membres nommés par la Couronne, sur désignation de la Seconde Chambre de l'Assemblée législative. Les membres prennent leur retraite à la fin de l'année où ils ont atteint soixante-dix ans. La loi contient des dispositions spéciales pour la retraite volontaire et pour le congédiement à la suite d'une décision de la Cour suprême de justice. Leurs traitements sont établis par la loi.

L'indépendance de la Chambre par rapport au pouvoir exécutif de l'Etat est aussi assurée par un certain nombre de dispositions de la Loi de 1927 sur la comptabilité, laquelle définit les fonctions de l'organisme de vérification du gouvernement.

la vérification, laquelle doit être contresignée par le ministre fédéral des Finances, et approuvée par le gouvernement fédéral. Les membres du Bureau qui jouissent de la même indépendance que les juges et qui sont appelés à prendre les décisions en matière de vérification ne peuvent être destitués que par une décision sans appel d'une cour de justice.

Règle générale, les chefs de division de vérification sont nommés parmi les employés qui comptent plusieurs années d'expérience au sein du Bureau. Dans certains cas, le chef d'une division de vérification peut être choisi d'ailleurs, à l'extérieur ou à l'intérieur de la Fonction publique, notamment lorsque des connaissances spécialisées ou une expérience particulière sont requises.

Personnel

Le Bureau fédéral de la vérification compte un effectif total de 500 employés, dont environ 300 s'occupent directement de vérification. La dotation s'effectue de façon assez inusitée, en ce sens que la plupart des recrues sont des fonctionnaires qui ont acquis leurs qualifications par suite de nombreuses années d'expérience ailleurs dans la Fonction publique. En fait, la sélection se fait souvent au sein des directions de l'administration où les nouveaux membres du personnel exécuteront leurs fonctions de vérification. Les traitements des employés du Bureau sont déterminés par la loi fédérale sur les traitements qui régit les traitements des fonctionnaires, des juges fédéraux et des militaires de carrière.

Responsabilités

Le Bureau fédéral de la vérification est responsable de l'examen de la gestion de toutes les activités budgétaires et économiques du gouvernement fédéral, y compris ses entreprises et fonds spéciaux. Le Bureau vérifie, mais ne certifie pas, les états financiers du gouvernement. Grâce à son expérience en matière de vérification, le Bureau est en mesure de conseiller le Parlement, le gouvernement fédéral et les ministres.

En vertu d'un contrat personnel conclu avec le gouvernement, le Président du Bureau agit également à titre de Commissaire fédéral à l'efficacité et à l'économie administratives (*Bundesbeauftragter für Wirtschaftlichkeit in der Verwaltung*). À ce titre, il peut conseiller le Parlement et le gouvernement fédéral sur l'efficacité des structures d'organisation et des techniques de fonctionnement au sein de l'administration fédérale. Il a recours au personnel du Bureau de la vérification pour l'aider à s'acquitter de ses fonctions de Commissaire fédéral.

Comme nous l'avons déjà mentionné, des entreprises spéciales au niveau de la Fédération, telles que les chemins de fer et le service postal (y compris les services de télécommunications), relèvent des attributions du Bureau fédéral de la vérification. Il existe également un autre domaine de responsabilité de caractère non gouvernemental. Bien qu'on ne puisse établir de parallèle exact entre les entreprises d'Etat de la République fédérale d'Allemagne et les sociétés de la Couronne du Canada, il existe effectivement certaines entreprises qui sont subventionnées, tout au moins en partie, par le gouvernement fédéral. Les comptes de ces entreprises sont vérifiés par des

Vérification d'État par une chambre ou un conseil

République fédérale d'Allemagne

Organisation du Bureau

Le Bureau fédéral allemand de la vérification (*Bundesrechnungshof*), autorité suprême en matière de révision des comptes de toutes les agences et administrations fédérales, n'a aucun pouvoir judiciaire ou exécutif. Ce n'est pas une cour de justice comme la Cour des comptes de France, mais une autorité fédérale indépendante du gouvernement fédéral, et assujettie seulement à la loi. Le Bureau a à sa tête un Président, qui doit prendre sa retraite à la fin du mois au cours duquel il a atteint soixante-huit ans. Si le Président ne peut, pour quelque raison, s'acquitter de ses fonctions officielles, le Vice-président le remplace. Le Président peut également déléguer en tout temps certaines de ses fonctions au Vice-président.

Toute décision en matière de vérification doit être prise par les membres du Bureau fédéral de la vérification, agissant collectivement et solidairement, reflétant ainsi le principe de la collégialité. Les membres du Bureau de la vérification ne répondent qu'à la loi et à leur conscience; ils bénéficient de la même indépendance que les juges et, comme le Président, sont nommés jusqu'à leur retraite à soixante-huit ans. Les membres du Bureau fédéral de la vérification sont: le Président, le Vice-président, les directeurs (*Abteilungsleiter*) et les chefs des divisions de vérification (*Prüfungsgebietsleiter*) qui sont nommés à ce titre. Règle générale, toute décision en matière de vérification est prise conjointement par le directeur et le chef de la division de vérification responsables (collégialité de deux).

Le Président et le Vice-président du Bureau sont nommés par le Président de la République, sur la recommandation du gouvernement fédéral, laquelle doit être contresignée par le ministre fédéral des Finances. Le Président a le rang de sous-ministre (*Staatssekretär*) d'un ministère fédéral. Les directeurs et les chefs des divisions de vérification sont nommés par le Président de la République, sur la recommandation du Bureau de

teurs le remboursement des pertes financières résultant de leurs erreurs administratives, elle peut imposer des amendes d'au plus une année de traitement.

La Cour a compétence sur toute la structure gouvernementale, sauf sur le secteur des entreprises publiques, telles que les entreprises nationalisées, les établissements à caractère industriel ou commercial, ainsi que les sociétés mixtes dans lesquelles l'Etat détient la majorité du capital social. Dans ces cas-là, le contrôle est exercé par un organisme de la Cour, une commission indépendante présidée par l'un des six présidents de la Cour. Comme cette commission n'a pas de compétence juridique sur les comptables et administrateurs de ces entreprises, elle se limite à critiquer leurs actions. Elle compte un effectif permanent plutôt modeste, mais son personnel provient principalement de la Cour des comptes et des ministères dont relèvent les entreprises qui font l'objet de l'examen.

Rapports

Chaque année, la Cour des comptes présente un rapport au Président de la République, et des exemplaires en sont envoyés simultanément au Président du Sénat et au Président de l'Assemblée. Les jugements rendus par la Cour contre les comptables n'y figurent pas, mais on y trouve toutefois les critiques formulées à l'égard des ordonnateurs. Ces critiques comprennent celles qui ont été portées à l'attention de la Cour de discipline, ainsi que les autres de nature générale dont cette Cour n'a pas été saisie. Le rapport comprend également les réponses que les différents ministères ont apportées aux critiques formulées. Le Premier président de la Cour tient une conférence de presse le jour de la publication du rapport, qui est largement diffusé dans les media d'information.

Le Président de la République et le président de l'Assemblée peuvent tous deux entamer des procédures au sujet des faits signalés par la Cour des comptes, mais c'est avant tout au comité des hauts fonctionnaires présidé par le chef du service de l'Inspection générale des finances qu'incombe la responsabilité d'y donner suite. La Cour entreprend des études générales pour s'assurer que les mesures nécessaires ont été prises à la suite de ses observations.

de la Fonction publique. Un quart des conseillers référendaires sont nommés par le ministère des Finances, et les autres sont choisis parmi les auditeurs. Au niveau de l'auditeur, les débutants à la Cour sont recrutés parmi les meilleurs diplômés de l'École nationale d'administration. Tous les magistrats de la Cour sont inamovibles.

Responsabilités

En vertu de la constitution française, la Cour assiste le Parlement et le gouvernement dans le contrôle de l'exécution des lois de finances. Afin qu'elle puisse servir les deux efficacement, il est essentiel qu'elle soit indépendante de l'un et de l'autre. Cette indépendance est assurée par le fait que les membres de la Cour ont statut de magistrats et qu'ils sont inamovibles, ainsi que par des dispositions législatives couvrant divers pouvoirs habilitants relatifs à des procédures d'examen et de rapport.

La Cour exerce deux fonctions dans les procédures de contrôle financier du gouvernement français. La première est le contrôle de la régularité financière, et c'est en exécutant cette fonction que la Cour des comptes remplit un rôle judiciaire. Sa seconde fonction consiste à exercer un contrôle étendu sur les finances publiques. En vertu de la loi de 1967, la Cour a la responsabilité de «vérifier si les deniers publics sont utilisés à bon escient». La Cour interprète cette fonction comme un mandat l'habilitant à exercer un contrôle de gestion, domaine où elle joue un rôle de plus en plus important depuis de nombreuses années.

Pour bien comprendre le rôle judiciaire de la Cour, il faut saisir la distinction qui existe dans le système comptable du gouvernement entre *comptables* et *ordonnateurs*. Les ordonnateurs sont chargés de la gestion des recettes et des dépenses de l'Etat, mais ce sont les comptables qui, en fait, maintiennent les fonds. Les comptables font une vérification avant paiement de toute dépense, et doivent faire connaître aux ordonnateurs leurs objections à toute dépense envisagée qu'ils considèrent illégale. Tout comptable est tenu personnellement responsable des fonds qui lui sont confiés; la Cour des comptes peut exiger qu'il recouvre les fonds perdus pour cause de négligence ou, à défaut de recouvrement, qu'il rembourse personnellement les pertes. Cependant, si, malgré le refus de payer du comptable, l'ordonnateur considère qu'il convient de passer outre, il le peut en vertu du droit de réquisition que lui confère, dans certaines conditions, la réglementation; mais si cette intervention donne lieu à un paiement inapproprié, le comptable est absous de toute responsabilité dans la transaction.

La Cour n'a pas de compétence juridique sur les ordonnateurs; mais, dans l'exercice de son second rôle, elle examine leurs travaux et fait des commentaires publics dans son rapport annuel, si elle découvre des erreurs de gestion. En 1948, une autre cour, la Cour de discipline budgétaire et financière, a été établie pour fixer les amendes à imposer aux ordonnateurs jugés coupables d'initiatives inopportunes. Cette Cour, présidée par le Premier président de la Cour des comptes, se compose de deux autres juges de celle-ci et de deux du Conseil d'Etat. Le personnel de soutien provient de la Cour des comptes. Bien que la Cour ne soit pas habilitée à réclamer des ordonna-

Vérification d'Etat par un organisme judiciaire

France

Organisation du bureau

En France, l'organisme de vérification des comptes de l'Etat s'appelle Cour des comptes. La Cour est une institution qui exerce depuis longtemps des fonctions administratives et des fonctions judiciaires, et sa tradition se reflète tant dans son organisation que dans la manière dont elle s'acquitte de ses responsabilités.

Le premier magistrat de la Cour des comptes est le Premier président. Il est nommé par décret du Conseil des ministres, et doit prendre sa retraite à 70 ans. Au cours du présent siècle, la plupart des titulaires nommés à ce poste faisaient déjà partie de la Cour ou appartenaient aux échelons supérieurs d'autres secteurs de la Fonction publique.

La Cour des comptes a un statut égal à celui du Conseil d'Etat, qui a juridiction suprême en matière administrative, et de la Cour de cassation, qui a juridiction suprême en matière civile et criminelle. De ce fait, le Premier président de la Cour des comptes occupe un poste très prestigieux dans la Fonction publique française. Son traitement se situe au sommet de l'échelle de rémunération des fonctionnaires.

Personnel

La Cour a un effectif d'environ 400 fonctionnaires, dont 207 magistrats. Outre le Premier président, les magistrats de la Cour comprennent six présidents de chambre, soixante et un conseillers-maîtres, quatre-vingt-dix conseillers référendaires et quarante-six auditeurs. En outre, un Procureur général et deux avocats généraux composent le Parquet auprès de la Cour des comptes. Les présidents de chambre et les conseillers-maîtres sont nommés par décret du Conseil des ministres, alors que les autres le sont par le Président de la République.

Les présidents de chambre sont toujours nommés parmi le personnel de la Cour, mais certains conseillers-maîtres sont recrutés dans d'autres secteurs

parti au pouvoir. Le Contrôleur et vérificateur général agit en qualité de conseiller spécial de ce Comité, qui jouit d'un grand prestige et qui fonctionne en tant qu'organisme non partisan.

Outre son examen des comptes et ses rapports sur les ministères du gouvernement central, le Contrôleur et vérificateur général est chargé de faire des rapports particuliers sur les comptes des organismes parapublics, des chemins de fer, des ports et des lignes aériennes de l'Afrique du Sud et de l'administration postale. Ces rapports sont envoyés aux ministres compétents qui les déposent aux deux Chambres du Parlement. Les rapports sur les organismes parapublics et sur l'administration postale sont examinés par le Comité spécial des Comptes publics, et ceux qui traitent des chemins de fer, des ports et des lignes aériennes sont étudiés par un autre comité spécial du Parlement. Les rapports sur les comptes de l'administration de l'Afrique du Sud-ouest sont envoyés à l'administrateur de ce territoire, et ceux des comptes des neuf Etats noirs sont présentés au Premier ministre de chacun de ceux-ci, pour qu'ils soient déposés à l'assemblée législative de chacun. Ces Etats nomment leurs propres comités spéciaux pour étudier le rapport du Contrôleur et vérificateur général.

En vertu d'un règlement permanent, tous ces comités spéciaux doivent être constitués très tôt au cours de la session des assemblées législatives respectives, et c'est en vertu de ce même règlement qu'on leur présente le rapport du Contrôleur et vérificateur général. Les rapports des délibérations des comités sont présentés au Parlement ou aux assemblées législatives par les présidents des comités et sont acceptés, invariablement, sans discussion. Le Contrôleur et vérificateur général ne peut assister aux réunions de tous ces comités; il délègue donc ses pouvoirs aux hauts fonctionnaires chargés de la vérification des Etats noirs et de l'administration de l'Afrique du Sud-ouest.

qu'il est dans l'intérêt général qu'il soit maintenu dans ses fonctions. Il peut être destitué par une pétition des deux Chambres du Parlement ou suspendu par le Président de l'Etat, pour cause d'incompétence ou de mauvaise conduite, lorsque le Parlement ne siège pas, à la condition que les deux Chambres ne présentent pas ultérieurement une pétition au Président en faveur de sa réintégration dans ses fonctions.

Personnel

Le département du Contrôleur et vérificateur général dispose d'un personnel de 600 employés, et bon nombre de leurs postes correspondent à ceux de l'échelon le plus élevé des autres ministères. Les traitements des employés du département sont déterminés par la Commission de la Fonction publique et sont reliés aux grades comparables de l'ensemble de la Fonction publique. En général, les employés ont un certificat d'études secondaires et ont obtenu, après leur embauche, un diplôme en comptabilité et vérification des Comptes publics en suivant des cours du soir ou des cours par correspondance. Il y a peu de comptables de profession au sein du département, et ceux qui ne le sont pas ne peuvent le devenir en travaillant pour le département. Celui-ci peut, toutefois, retenir les services de cabinets d'expert-comptables, il arrive souvent qu'il y ait recours, surtout pour la vérification de sociétés d'Etat.

Responsabilités

Il incombe au Contrôleur et vérificateur général de vérifier une gamme variée de comptes, allant des systèmes de comptabilité gouvernementale des dépenses et des revenus, jusqu'aux comptes des administrations ferroviaires et postales, lesquelles sont exploitées comme des entreprises commerciales. Il doit aussi vérifier l'administration de l'Afrique du Sud-ouest, des neuf Etats noirs de l'Afrique du Sud et d'un grand nombre d'organismes parapublics dont la majeure partie des revenus proviennent de subventions de l'Etat. Bien que le Contrôleur et vérificateur général ait formulé dans le passé certains commentaires sur l'inefficacité et le gaspillage, sa vérification, en l'absence d'un pouvoir juridique particulier, s'attache essentiellement à la régularité.

Rapports

Les officiers comptables des ministères du gouvernement central doivent, pour chaque exercice financier, présenter au Contrôleur et vérificateur général les comptes se rapportant à chaque crédit parlementaire prévu dans les lois portant affectation de crédits. Dans les sept mois qui suivent la fin de l'exercice, il est tenu de communiquer ces comptes, accompagnés de sa certification et d'un rapport de leur examen, au ministre des Finances qui, à son tour, les dépose aux deux Chambres du Parlement. Le rapport du Contrôleur et vérificateur général traite des questions qui, selon lui, doivent être portées à la connaissance du Parlement. Il ne contient pas nécessairement les commentaires des ministères en réponse aux problèmes qu'il a soulevés. La presse porte beaucoup d'attention à son rapport, qui est ensuite présenté à un Comité spécial des Comptes publics présidé par un membre du

Finances doit obligatoirement commenter le rapport du Contrôleur dans un délai prescrit. Une fois le délai écoulé, le rapport est déposé à la *Knesset*. La loi prévoit toutefois la possibilité d'en supprimer auparavant des parties si un comité de la *Knesset*, sur la proposition du Contrôleur, juge cette mesure nécessaire pour sauvegarder la sécurité de l'Etat ou éviter de compromettre les relations extérieures ou les relations commerciales internationales. En fait, en ce qui concerne la sécurité de l'Etat, le Contrôleur peut, si le gouvernement l'exige et que les raisons qu'il lui donne lui paraissent raisonnables, rédiger un rapport partiel, voire s'abstenir de faire rapport sur un service ou une section qu'il a inspecté.

Les administrations locales inspectées, de même que les autres organismes inspectés dont il n'est pas traité dans le rapport annuel, font l'objet de rapports distincts.

Jusqu'en février 1974, la liaison du Contrôleur avec la *Knesset* s'effectuait par l'entremise du Comité des finances, auquel les rapports annuels étaient adressés. Il existe maintenant un Comité distinct des Affaires du contrôle de l'Etat qui se charge de cette fonction à la place du Comité des Finances. Le Contrôleur aide le Comité à dresser son calendrier d'examen de son rapport, assiste en personne à toutes les audiences publiques et a tous les jours le dernier mot, une fois terminée la discussion de chaque question. Il assiste également aux réunions où le Comité rédige les conclusions et les propositions qu'il présentera à la *Knesset*. Ce sont généralement ces conclusions et ces propositions qui sont débattues en réunion plénière de l'Assemblée législative. Toutefois, il arrive que les membres de la *Knesset* soulèvent des points du rapport annuel qui n'ont pas fait l'objet de discussions en Comité.

Le ministre des Finances est tenu par la loi de présenter au Contrôleur un bilan de l'actif et du passif de l'Etat à la fin de chaque exercice financier. Le Contrôleur doit à son tour soumettre au ministre son opinion sur ce bilan, opinion qu'il doit, après un certain temps, présenter à la *Knesset*.

Afrique du Sud

Organisation du Bureau

Le Contrôleur et vérificateur général de l'Afrique du Sud est nommé par le Président de l'Etat, sur avis de ses ministres. La tradition veut que ce soit un ancien fonctionnaire d'un ministère dans lequel il occupait le poste d'officier vérificateur. Il a habituellement l'expérience et les qualifications voulues dans le domaine des finances publiques.

Le Contrôleur et vérificateur général est considéré comme le principal fonctionnaire de la République. Son traitement, qui est fixé par le Président de l'Etat et qui ne peut être réduit pendant la durée de son mandat sauf par une loi du Parlement, est passablement plus élevé que celui d'un sous-ministre. Son mandat prend habituellement fin avec sa retraite, laquelle est fixée à l'âge de soixante-cinq ans; mais la Loi sur le Trésor public et la vérification lui permet d'exercer ses fonctions jusqu'à l'âge de 70 ans, si les deux Chambres du Parlement adoptent une résolution à cette fin, précisant

s'en remettre au Pouvoir exécutif. Les employés spécialisés du Contrôleur ne sont pas rémunérés selon les normes générales de la Fonction publique, mais selon une échelle distincte, équivalente d'ailleurs aux échelles des autres employés spécialisés du gouvernement. Ceux-ci doivent, à titre de condition préalable à leur embauche, posséder un diplôme universitaire. Les spécialisations requises varient selon les besoins, les plus courantes étant l'économique, le droit, les sciences politiques et la comptabilité.

Responsabilités

Aux termes de la loi, le Contrôleur de l'Etat doit «faire l'inspection des finances et de la gestion des finances, des biens et de l'administration» des organismes assujettis à son inspection, c'est-à-dire les ministères, les Forces armées, les entreprises et institutions d'Etat, les administrations locales, les sociétés à la gestion desquelles participent le gouvernement ou d'autres organismes assujettis à ses inspections et, enfin, d'autres organismes qu'il est chargé d'inspecter. Dans le cadre de ces attributions, le Contrôleur examine la légalité des activités des organismes vérifiés, ainsi que la mise en oeuvre de leurs budgets et de leurs procédures administratives et comptables; de plus, il cherche à établir s'ils ont conduit leurs affaires «... d'une façon économique, efficace et moralement irréprochable».

Le Contrôleur est d'avis que, étant donné la complexité grandissante de l'appareil gouvernemental, il est essentiel qu'il y ait des organismes indépendants comme le sien, dotés d'un personnel compétent et d'un droit de regard approprié, pour examiner l'administration et la gestion des gouvernements. Il estime toutefois que, dès que des jugements de valeur appellent des décisions d'ordre politique, celles-ci doivent être prises par le pouvoir politique.

Depuis 1971, le Contrôleur est officiellement chargé de remplir les fonctions de Commissaire aux plaintes du public. En cette qualité, il enquête sur les plaintes que lui adresse le public au sujet des actions ou des omissions des organismes faisant l'objet de ses inspections. Ce fusionnement des fonctions de Contrôleur et de Commissaire aux plaintes constitue une innovation qui ne semble avoir de pendant dans aucun autre pays. Cela s'explique par le fait que, depuis sa fondation, le Bureau du Contrôleur s'était volontairement chargé de ces plaintes à titre de fonction supplémentaire. On croyait qu'en séparant ses fonctions, il pouvait en résulter un doublement des activités qui aurait affaibli l'un ou l'autre ou les deux organismes responsables. Toutefois, c'est une section spéciale du Bureau du Contrôleur qui se charge des plaintes.

Rapports

Le Contrôleur est tenu de présenter au ministre des Finances un rapport annuel où il passe en revue tous les ministères et toutes les entreprises ou institutions qu'il a inspectées, résume ses activités et souligne (1) toutes les infractions aux normes de bonne conduite et (2) toutes les déficiences et les avis, doivent être signalées. Il doit également faire des recommandations visant à la correction ou à la prévention des lacunes qu'il a décelées. Son rapport contient les explications des ministères sur les questions soulevées et ses propres observations sur les explications fournies. Le ministre des

La Cour a plusieurs responsabilités, en plus de ses fonctions de vérification. Elle est tenue de préparer, mais non de certifier, les états financiers annuels du gouvernement et un état de la dette fédérale. Le Président de la Cour doit également contresigner tous les documents visant un endettement du gouvernement fédéral, afin d'attester que toutes les dettes ont été contractées légalement et inscrites de la façon appropriée dans les comptes de l'Etat. La Cour, conjointement avec le ministre des Finances, est tenue d'assurer l'utilisation de méthodes comptables efficaces et simples. A cette fin, les ministres fédéraux doivent émettre des règles fondamentales sur la comptabilité et les opérations financières, ces règles devant être approuvées par la Cour et le ministre.

Rapports

A la fin de chacune de ses vérifications, la Cour présente un rapport au gouvernement, au ministre ou à l'organisme en cause, et en discute avec lui. Les questions soulevées dans ces rapports sont incorporées dans le rapport annuel que la Cour présente à l'Assemblée nationale, et les commentaires des organismes ayant fait l'objet d'une vérification sont inclus dans ce dernier. Dans son rapport annuel, il est loisible à la Cour de formuler toutes observations ou recommandations résultant de ses examens. L'Assemblée nationale renvoie le rapport annuel à l'un de ses comités, qui dispose de six semaines pour en faire l'examen et en faire rapport à l'Assemblée.

Le rapport annuel est mis à la disposition du public en même temps qu'il est présenté à l'Assemblée nationale, et les media d'information lui assurent une grande diffusion, ce qui est typique des cas de ce genre.

Les rapports concernant les gouvernements provinciaux et municipaux sont soumis aux assemblées législatives provinciales intéressées.

Israël

Organisation du Bureau

Le Contrôleur de l'Etat d'Israël est nommé par le Président de l'Etat, sur la recommandation du Comité plénier de l'Assemblée législative (la *Knesset*), pour une durée renouvelable de cinq ans. Mis à part la démission et le décès, il conserve son poste à moins d'en être relevé par la *Knesset* aux deux tiers des membres ayant exprimé un suffrage. La loi stipule expressément que le contrôleur «est responsable seulement devant la *Knesset* et ne dépend pas du gouvernement», et que son traitement et autres avantages sont établis par la *Knesset*. L'actuel contrôleur d'Etat, en poste depuis douze ans, possède une grande expérience des affaires publiques, ayant été, notamment, président de la banque centrale d'Israël.

Personnel

Le Bureau du Contrôleur de l'Etat est doté d'un personnel de 600 employés. Ils sont sur le même pied que les autres fonctionnaires, mais la loi permet au Contrôleur de choisir, de nommer et de congédier son personnel sans avoir à

La Cour est directement responsable envers l'Assemblée nationale et, lorsqu'elle traite de questions concernant les provinces, envers les neuf parlements provinciaux. Elle est complètement indépendante du gouvernement fédéral et des gouvernements provinciaux, sous la seule réserve des dispositions de la loi.

Personnel

À l'heure actuelle, la Cour de vérification compte 140 vérificateurs, dont 80 détiennent des grades universitaires. Plus de la moitié d'entre eux ont étudié le droit, les autres étant diplômés en administration des affaires ou en économique. La Cour n'emploie pas de comptables professionnels, mais elle est autorisée à faire appel à des experts pour obtenir leurs conseils, au besoin. Le personnel de soutien de la Cour, à l'instar de celui de tous les ministères fédéraux, est nommé par l'Assemblée nationale.

Le Président de la République est responsable de la nomination de tous les cadres professionnels auprès de la Cour de vérification. Cependant, à l'exception du personnel des trois catégories les plus élevées, qu'il nomme sur la recommandation du Président de la Cour, il a délégué cette responsabilité à celui-ci. Le personnel professionnel, règle générale, est recruté parmi les fonctionnaires les plus jeunes d'autres ministères du gouvernement et du secteur privé. Le Président de la Cour est responsable de la nomination du personnel de soutien. Les traitements des employés de la Cour de vérification sont assujettis aux règlements applicables à tous les fonctionnaires.

Responsabilités

Deux tendances principales se sont manifestées dans l'évolution des responsabilités de la Cour en matière de vérification. Premièrement, la fonction de vérification a cessé de ne s'appliquer qu'aux ministères du gouvernement pour inclure les entreprises d'Etat et les sociétés commerciales subventionnées par l'Etat. Deuxièmement, l'organisation même de la Cour a été élargie de manière à englober, en plus de la vérification de la régularité, les évaluations de l'efficacité de l'Administration. Plus précisément, la loi oblige la Cour à réviser les transactions de l'Administration afin de juger de l'exactitude de sa comptabilité et de se rendre compte si elle se conforme aux règlements, ainsi que de l'économie, de l'efficacité et de l'utilité de ses opérations. La Cour est investie d'un mandat analogue pour ce qui est de la vérification qu'elle effectue des neuf gouvernements provinciaux et des vingt et une plus grandes municipalités du pays. La Cour peut également procéder à des vérifications spéciales à la demande de l'Assemblée nationale, du gouvernement fédéral, d'un gouvernement provincial ou d'un ministre fédéral.

La loi autrichienne oblige toutes les sociétés anonymes à faire l'objet d'une vérification par des cabinets d'experts-comptables; ceux-ci sont tenus d'exprimer une opinion sur leurs états financiers. En outre, pour les sociétés dans lesquelles le gouvernement possède des intérêts, la Cour de vérification est autorisée à procéder à une étude de leur gestion financière. De telles études ne portent généralement que sur les sociétés dont la majorité des actions appartient au gouvernement. La Cour vérifie également les comptes des entreprises d'Etat et des sociétés subventionnées par l'Etat.

le Trésorier. Il est tenu de signaler, notamment, les cas précis où cet état ne concorde pas avec les comptes du Trésorier. Dans ces rapports, il peut ainsi inclure des renseignements sur les autres comptes qu'il a vérifiés en vertu de la Loi sur la vérification ou de toute autre loi.

Par le passé, les méthodes de communication détaillée des données financière accaparaient une bonne part du personnel affecté à la vérification proprement dite. En vertu d'une politique récemment adoptée, le Vérificateur général n'inclut pas dans ces rapports, règle générale, des données qui peuvent être facilement obtenues d'autres sources connues comme, par exemple, les budgets et les rapports annuels des organismes de l'Etat.

Lorsqu'il est jugé souhaitable de le faire, les ministères sont mis au courant des observations que le Vérificateur général se propose de faire sur leurs opérations financières et disposent à l'occasion d'espace où ils peuvent insérer leurs réponses. Le rapport reçoit une attention considérable de la part des media d'information qui en font eux-mêmes l'interprétation, car le Vérificateur général ne publie pas de communiqué de presse explicatif au moment de son dépôt au Parlement.

Le Comité parlementaire mixte des Comptes publics, qui est établi par la loi, est tenu d'examiner l'état du Trésorier ainsi que chaque rapport du Vérificateur général. Il est d'usage que le Vérificateur général rencontre officiellement le Comité pour l'aider à choisir les points de son rapport sur lesquels ce dernier voudra enquêter publiquement. A toutes les audiences publiques du Comité, qu'elles aient trait ou non à ses rapports, le Vérificateur général détache, en qualité d'observateurs, des hauts fonctionnaires chargés de conseiller et d'aider les membres. Le Comité a conclu des arrangements semblables avec l'Office de la Fonction publique et le Bureau du Trésorier. Le Comité conserve le droit que lui confère la loi de faire prêter serment aux représentants de ces organismes *observateurs*, mais, ces dernières années, il n'a pas semblé juger nécessaire de s'en prévaloir. Le Comité se compose de membres des deux Chambres du Parlement, tant du Gouvernement que de l'Opposition, et est présidé par un député du parti au pouvoir. Les appartenances politiques interviennent rarement dans les débats. Enfin, il dispose d'un petit secrétariat à plein temps qui comprend des employés affectés à des projets spéciaux et à des travaux de recherche.

Autriche

Organisation du Bureau

En Autriche, la fonction de vérification des comptes de l'Etat relève de la Cour de vérification (*Rechnungshof*). Celle-ci a sa tête un Président et un Vice-président, tous deux étant élus par l'Assemblée nationale pour un mandat indéterminé. Ils ne peuvent être destitués que par une décision de l'Assemblée nationale. Le Président a le rang d'un ministre fédéral, et le Vice-président celui d'un sous-ministre; les deux sont rémunérés en conséquence. Ils ne peuvent être membres d'aucune assemblée législative générale, non plus qu'ils peuvent avoir été membres d'un gouvernement fédéral ou provincial au cours des quatre années qui ont précédé leur élection.

Le personnel du Vérificateur général fait partie de la Fonction publique australienne; il y a donc un va-et-vient continu d'agents promus ou mutés d'un ministère à l'autre.

Une autre méthode de recrutement consiste à rechercher des comptables expérimentés et qualifiés à l'extérieur de la Fonction publique. Elle est utilisée, avec l'approbation de l'Office de la Fonction publique, seulement lorsque le personnel en place ne suffit pas à répondre aux besoins.

Responsabilités

Aux termes de la Loi sur la vérification, le Vérificateur général est chargé de vérifier les comptes du Trésorier et de tous les ministères. Ses responsabilités relatives à la vérification des autorisations législatives, des sociétés de la Couronne et des autres organismes du gouvernement lui sont assignées en vertu de dispositions expresses de lois habilitantes, d'une nomination par décret, d'une nomination en vertu de la Loi sur les sociétés ou d'arrangements conclus avec un ministre ou une autre personne autorisée.

Interprétée au pied de la lettre, la Loi sur la vérification semble restreindre le Vérificateur général à la vérification de régularité ou de conformité, en dépit de dispositions qui paraissent lui laisser une certaine latitude. Par exemple, lorsqu'il présente son rapport sur l'état annuel des revenus et des dépenses que lui présente le Trésorier, il peut y inclure, en plus de certains éléments obligatoires, « tout renseignement qu'il juge souhaitable d'ajouter en ce qui a trait aux vérifications, aux examens et aux inspections qu'il a menés conformément aux dispositions de la présente loi ou de toute autre loi ». En outre, la loi l'autorise à « recommander des plans et des suggestions visant à améliorer la perception et le paiement des deniers publics et la tenue des comptes de l'Etat et à faire rapport en général sur toutes les questions relatives aux comptes, aux deniers et aux approvisionnements publics ». Dans la mesure où le Vérificateur général a effectivement fait rapport sur des questions qui débordent la vérification de régularité au sens strict, c'est en se réclamant des dispositions législatives de cette nature qu'il a pu le faire.

A l'heure actuelle, semble-t-il, le Vérificateur général n'est pas autorisé par la loi à procéder à des vérifications d'efficacité, lesquelles sont du ressort de l'Office de la Fonction publique. Le Vérificateur général estime que, si jamais on lui confiait des pouvoirs de cette nature, il aurait à recruter des spécialistes d'autres disciplines que la comptabilité et la vérification ou du moins avoir accès à leurs services. De plus, il faudrait nécessairement que cet élargissement se fasse de façon progressive.

Le gouvernement australien vient de nommer une Commission royale d'enquête sur l'administration gouvernementale en Australie. Le Vérificateur général a présenté un certain nombre de propositions à cette Commission dont certaines, croit-on savoir, vont dans le sens d'un élargissement de son rôle.

Rapports

Le Vérificateur général doit présenter chaque année un ou des rapports qu'il communique au Parlement sur l'état des revenus et des dépenses du Fonds du revenu consolidé, du Fonds des prêts et du Fonds de fiducie que lui remet

Australie

Organisation du Bureau

Le Vérificateur général de l'Australie est nommé, en vertu d'une loi, par le Gouverneur général. Pourvu qu'il réponde de façon satisfaisante aux exigences statutaires de sa charge, il reste en fonctions jusqu'à l'âge de la retraite obligatoire fixée à soixante-cinq ans. Il occupe son poste selon bonne conduite, mais il est réputé l'avoir quitté aux termes de certaines conditions prescrites. Il peut être relevé de ses fonctions seulement par des adresses au Gouverneur général présentées séparément par le Sénat et la Chambre des représentants pendant la même session du Parlement. Il peut être suspendu par le Gouverneur général pour incapacité, incompétence ou mauvaise conduite, mais doit être réintégré dans ses fonctions à moins d'adresses de chaque Chambre du Parlement à l'effet contraire. D'ordinaire, le Vérificateur général est choisi parmi les hauts fonctionnaires de l'administration gouvernementale. Son traitement est fixé par la loi et fait l'objet d'un crédit spécial: il n'est donc pas assujéti aux procédures annuelles d'affectation des crédits.

Personnel

Le Bureau du Vérificateur général dispose d'un effectif approuvé de quelque 650 employés, y compris le personnel de soutien. Pour diverses raisons, dont le plafonnement des effectifs dans l'ensemble de la Fonction publique, son personnel s'élève aux environs de 580, dont 400 possèdent un titre profes-

L'effectif du Bureau, le recrutement, la classification et la rémunération du personnel relèvent de l'Office de la Fonction publique. En pratique, la sélection des recrues jusqu'au premier niveau de commis ou, dans des circonstances spéciales, jusqu'au premier niveau d'inspecteur, s'effectue en consultation avec le Bureau du Vérificateur général, ce qui permet de faire entrer en ligne de compte l'aptitude au travail de vérification. De plus, c'est le Vérificateur général ou son délégué qui, sous réserve des procédures d'appel habituelles de la Fonction publique, choisit parmi le personnel de l'administration gouvernementale les employés nécessaires pour remplir les postes supérieurs au premier niveau de commis.

Ces dernières années, la plupart des employés spécialisés du Bureau du Vérificateur général ont été formés grâce à un stage de vérification. Les postes de vérificateurs stagiaires sont ouverts aux personnes qui ont terminé l'équivalent d'au moins une année à plein temps d'un programme d'études qui prépare à l'obtention d'un grade ou diplôme approuvé ou d'un titre comptable reconnu qui répond entièrement aux conditions scolaires d'admissibilité à la Société australienne des comptables.

Les candidats sont habituellement choisis au début de leur dernière année universitaire. Pendant qu'ils poursuivent leurs études à plein temps, le Bureau du Vérificateur général assume leurs frais de scolarité et leur verse un traitement de commis. Après avoir obtenu son diplôme, le candidat suit un programme de formation pratique au Bureau du Vérificateur général. Si son rendement est satisfaisant, il est alors promu au poste d'inspecteur adjoint à la vérification et devient admissible à d'autres promotions.

1. exigences expresses de la loi;

2. secteurs que lui indique le Congrès et pour lesquels il manifeste un intérêt;

3. secteurs dont les opérations pourraient être améliorées;

4. secteurs dont les opérations et les contrôles de gestion accusent des faiblesses;

5. dérogations que contiennent les politiques des organismes par rapport aux objectifs fixés par le Congrès;

6. nouveauté d'un programme;

7. importance des avoirs, des recettes et des dépenses d'un programme.

Les méthodes et les techniques de vérification de l'efficacité de la gestion et de l'efficacité des programmes sont élaborées en fonction de la tâche à accomplir. Les méthodes employées sont habituellement expliquées dans l'introduction du rapport de chaque examen.

Rapports

Le Bureau de la comptabilité générale rédige environ 500 rapports par année qu'il envoie au Congrès, 150 d'entre eux étant adressés à l'ensemble du Congrès et 350 à ses comités ou à ses membres. La plupart sont accessibles au grand public, mais certains sont classifiés pour des raisons de sécurité et ne sont, de ce fait, que distribués au Congrès en quantité limitée. En outre, le Bureau rédige des centaines de rapports qu'il adresse directement aux dirigeants des ministères et des organismes. Il en est ainsi lorsque les constatations, les conclusions et les recommandations n'exigent pas l'intervention du Congrès ou ne sont pas jugées d'une importance suffisante pour susciter son intérêt ou celui de ses comités. Des exemplaires de bon nombre de ces rapports sont également envoyés aux comités du Congrès pour leur usage.

Le Contrôleur général publie tous les mois une liste annotée des rapports parus, dont il envoie des exemplaires à tous les comités et les membres du Congrès.

Il publie également un rapport annuel qui, en plus d'une liste de tous les rapports publiés pendant la période visée, renferme des renseignements de base sur son Bureau et résume les activités de l'année de vérification.

Les recommandations destinées à améliorer les méthodes de fonctionnement ou à augmenter l'efficacité sont souvent adoptées sans l'intervention du Congrès ou de ses comités. Les organismes qui ont fait l'objet d'un rapport du Bureau de la comptabilité générale sont tenus par la loi de présenter au Comité des crédits et au Comité d'examen du fonctionnement du gouvernement un exposé écrit des mesures qu'ils ont prises sur la recommandation du Bureau, et ce, au plus tard soixante jours après la publication du rapport.

des postes de responsabilité. Lorsque le recrutement universitaire et le programme interne de perfectionnement professionnel ne suffisent pas à répondre aux besoins en personnel, le Bureau engage des personnes qualifiées d'autres organismes de l'Etat ou d'entreprises industrielles et professionnelles.

En plus des employés versés en comptabilité, une bonne partie du personnel spécialisé provient d'autres disciplines. Plus de vingt pour cent des employés se sont spécialisés dans des domaines tels que l'économique, le génie, l'administration publique et d'affaires, la recherche opérationnelle, le traitement des données et les sciences actuarielles.

En raison de la nature et de l'ampleur des activités du gouvernement fédéral aux Etats-Unis et étant donné qu'il doit s'occuper de questions qui ne ressortissent pas habituellement à la vérification des comptes de l'Etat, le Bureau a dû se doter d'une organisation complexe et s'adjointre des spécialistes de nombreuses disciplines. Comme il ne s'agit ici que d'un bref aperçu, les unités administratives ne seront pas passées en revue; on peut cependant avoir une idée de leur diversité en lisant l'exposé des responsabilités du Bureau.

Responsabilités

Aux termes de sa loi constitutive, le Bureau de la comptabilité générale doit s'acquitter des grandes responsabilités suivantes:

1. vérifier les systèmes financiers des organismes du gouvernement fédéral (mais non pas attester les états financiers du gouvernement lui-même);
2. examiner l'efficacité de l'utilisation des ressources par l'Administration et l'efficacité des programmes dans la réalisation des objectifs fixés par le Congrès;
3. vérifier les comptes des sociétés d'Etat;
4. prescrire des principes et des normes devant régir la comptabilité des organismes fédéraux, collaborer avec eux à l'amélioration de leurs systèmes de comptabilité et les approuver dans la mesure où ils sont jugés satisfaisants;
5. formuler des opinions juridiques, offrir des conseils juridiques et régler les réclamations présentées par ou contre le gouvernement des Etats-Unis;
6. offrir aide et conseils, sur demande, aux membres et aux comités du Congrès.

L'envergure de ces activités rend impossible la poursuite d'une vérification annuelle de tous les organismes de l'Etat. Le Bureau de la comptabilité générale doit donc planifier ses examens de façon sélective. Cette sélection se fait en fonction des facteurs suivants:

Trésor prépare au nom de l'Exécutif des réponses officielles, connues sous le nom de procès-verbaux du Trésor, qu'il présente au Parlement au début de la session suivante. Le nouveau Comité interroge le Trésor et les ministères sur ces réponses. Au début de chaque nouvelle session du Parlement, la Chambre tient un débat général sur les rapports du Comité, lesquels sont accompagnés des procès-verbaux du Trésor. Les recommandations du Comité jouissent d'une grande autorité et sont habituellement, à quelques exceptions près, acceptées par le gouvernement.

Etat-Unis d'Amérique

Organisation du Bureau

Le Bureau de comptabilité générale des Etats-Unis est dirigé par un Contrôleur général. C'est le Président des Etats-Unis qui nomme le Contrôleur général et le Contrôleur général adjoint, sous réserve de la confirmation par le Sénat, pour une durée de quinze ans. Au cours de cette période, ils peuvent être relevés de leurs fonctions par une résolution conjointe des deux Chambres, à laquelle le Président peut opposer son veto, ou par la procédure de distribution. Le mandat du Contrôleur général n'est pas renouvelable.

Le Contrôleur général des Etats-Unis s'est toujours distingué de son homologue britannique en ce sens qu'il n'a habituellement pas fait de service dans les finances publiques avant sa nomination. La majorité d'entre eux ont été des avocats de carrière et (ou) ont exercé leur action dans le domaine politique au niveau fédéral ou des Etats. L'actuel Contrôleur général s'est cependant distingué par ses longs états de service dans la Fonction publique des Etats-Unis, et possède une compétence reconnue en matière de gestion financière du gouvernement.

Les traitements du Contrôleur général, du Contrôleur général adjoint et des hauts fonctionnaires du Bureau sont fixés sur la recommandation d'une commission présidentielle.

Personnel

Actuellement, le Bureau de la comptabilité générale emploie un personnel d'environ 5,000 personnes, dont 3,600 sont des spécialistes. A peu près cinquante pour cent des éléments de ce groupe sont affectés aux vérifications de l'économie et de l'efficacité, trente-cinq pour cent aux examens de l'efficacité des programmes et le reste à la prestation de services juridiques, à l'examen et à l'acceptation des systèmes de comptabilité des organismes fédéraux, à la vérification des sociétés d'Etat et au contrôle et au règlement des comptes des officiers comptables. La Commission de la Fonction publique ayant délégué certains pouvoirs au Bureau, celui-ci est libre, dans une large mesure, d'effectuer son propre recrutement. L'expérience lui a montré qu'un recrutement axé sur l'engagement de brillants diplômés d'universités répondait le mieux à ses besoins de personnel spécialisé; il concentre donc ses efforts de recrutement sur les campus des Etats-Unis. Grâce à un programme interne de perfectionnement professionnel, les recrues accèdent à

3. ils doivent éviter de signaler les erreurs bénignes des ministères et dont on ne peut tirer de leçons pour l'avenir;
4. ils ne doivent pas répéter l'information dont le Parlement a déjà été saisi par d'autres instances;
5. les rapports doivent éviter de blâmer des particuliers ou des personnes et organismes extérieurs au gouvernement;
6. dans la mesure du possible, les rapports doivent être d'une longueur qui permette au Comité des Comptes publics de les étudier convenablement en l'espace d'une seule session normale du Parlement.

L'observance de ces lignes directrices permet au Contrôleur et vérificateur général de présenter au Parlement des rapports sélectifs à l'aide desquels le Comité des Comptes publics peut formuler des jugements et offrir des recommandations et des suggestions constructives dans son propre rapport. Le Comité des Comptes publics est un comité spécial de la Chambre des communes, dont les quinze membres sont nommés, au début de chaque session du Parlement, en vertu d'un article du Règlement de la Chambre. La composition du Comité reflète la situation des partis en Chambre. Une tradition fort ancienne veut que son président soit un membre de l'Opposition ayant déjà occupé un poste ministériel de haut niveau. Ce sont les partis qui choisissent les autres membres, autant que possible en raison de leur expérience dans le domaine des finances et de la gestion, ou de l'intérêt qu'ils manifestent à l'égard des problèmes de contrôle et d'administration publique. À cause du rôle quasi judiciaire du Comité, il est entendu, en vertu d'un accord tacite, que ses membres s'acquittent de leurs fonctions sans égard à leur appartenance politique. Cette entente étant en fait rigoureusement respectée, le Comité concentre son attention sur l'examen des questions d'ordre administratif. Son but premier n'est pas de critiquer telle ou telle erreur, mais de faire des recommandations fondées sur des cas réels qui peuvent être appliquées avec profit à de vastes secteurs de l'administration publique.

Le Contrôleur et vérificateur général agit en qualité de conseiller auprès du Comité des Comptes publics et de son président. Avant chaque réunion, il lui fournit habituellement un mémoire et discute avec lui des grandes lignes de ses rapports sur les sujets à l'étude. Il assiste aux réunions en tant que témoin, mais ne participe pas activement aux interrogatoires; il peut cependant être appelé par le Comité à fournir des renseignements supplémentaires et, à l'occasion, intervient pour élucider des questions de fait. C'est, en sa qualité d'officier comptable, le secrétaire permanent du ministère (sous-ministre) dont les comptes sont à l'étude qui est le témoin principal. Bien que les réunions du Comité des Comptes publics se tiennent à huis clos, les témoignages sont publiés intégralement. Toutefois, les témoins peuvent obtenir qu'on omette certains renseignements fournis à titre confidentiel si le Comité juge qu'il y va de l'intérêt général. Une fois son examen terminé, le Comité rédige sur les questions qu'il a étudiées un rapport ou une série de rapports qu'il présente au Parlement avant la fin de la session. Après avoir consulté les ministères intéressés, le

programmes ou du contrôle de la gestion. La première activité, lorsqu'elle élargit son objet au delà de l'efficacité avec laquelle les programmes et les politiques doivent être exécutés, est considérée comme débouchant sur le terrain des jugements de politique et de valeur. La deuxième, estime-t-on, relève d'abord et avant tout de la direction. Nombreux sont ceux qui, en Grande-Bretagne, déplorent que certains pays utilisent le terme *vérification* pour désigner l'évaluation systématique des normes et des techniques de gestion. Ils estiment que ce type de vérification trait même jusqu'à englober l'examen de l'utilisation du personnel et des autres ressources, les normes de travail, la comparaison des objectifs avec les réalisations et d'autres questions semblables. Toujours selon eux, il en résulterait un élargissement excessif du concept traditionnel de la vérification. Malgré ces réticences, il n'en reste pas moins que l'examen du Contrôleur et vérificateur général finit souvent par porter sur des questions qui relèvent ou devraient relever du contrôle de la gestion.

Rapports

La plupart des rapports du Contrôleur et vérificateur général au Parlement paraissent, chaque année, en trois volumes dont la publication s'échelonne sur une période d'environ un mois. Ils sont fondés sur des réponses écrites à des demandes de renseignements faites lors de la vérification. Lorsque le bureau de l'Échiquier et de la Vérification juge que les actions ou procédures d'un ministère vérifiées laissent à désirer du point de vue de la régularité financière, du contrôle, de la prudence ou de l'efficacité, il lui envoie un référé, qui constitue une demande officielle d'explications et d'indications sur ce que le ministère entend faire au sujet des points soulevés. Les réponses reçues révèlent souvent que le ministère incriminé est en train de prendre les mesures qui s'imposent. Si le Contrôleur et vérificateur général n'est pas satisfait de la réponse faite par un ministère à un référé, on considère que la question est d'une importance et d'un intérêt suffisants pour être portée à la connaissance du Parlement, il en fait mention dans son rapport.

En rédigeant ses rapports, le Contrôleur et vérificateur général veille à ce que ses commentaires soient fondés sur des faits et objectifs, laissant au Comité des Comptes publics la tâche de porter jugement. À cette fin, il y inclut normalement les questions posées aux ministères et les réponses reçues. De plus, il envoie aux officiers comptables une copie des textes qu'il se propose de publier, afin qu'ils puissent en commenter l'exactitude et l'impartialité, et formuler les observations supplémentaires qu'ils jugent à propos. Il tient ensuite compte de ces commentaires dans son rapport. Le Contrôleur et vérificateur général a toute latitude pour décider du contenu de ses rapports; il se laisse cependant guider par les considérations suivantes:

1. les rapports doivent présenter un aperçu équilibré des constatations faites par la vérification dans l'ensemble du gouvernement;
2. ils doivent inclure seulement les points essentiels et ceux qui sont nécessaires à la sauvegarde des principes ou susceptibles d'apporter des améliorations aux systèmes;

Fonction publique. Les candidats doivent détenir un diplôme universitaire ou avoir atteint le degré d'instruction requis pour entrer à l'université. Ils ne sont pas tenus de posséder un titre en comptabilité commerciale ou en droit, mais ils peuvent parfaire leur formation en suivant des cours donnés à l'intérieur ou à l'extérieur du bureau ou grâce à une formation en cours d'emploi. La raison en est que la vérification des comptes de l'Etat requiert une formation spéciale qui n'est pas dispensée dans le secteur privé. Il arrive, cependant, que certains membres du personnel de la vérification acquièrent, de leur propre initiative, des titres professionnels; le Bureau leur consent une aide à cette fin.

Le travail du département s'articule en dix divisions, chacune ayant à sa tête un Directeur de la vérification. Le Secrétaire et le Sous-secrétaire, nommés au sein du département, veillent, conjointement avec les Directeurs de la vérification, à maintenir un haut niveau d'efficacité au sein du département et à conseiller le Contrôleur et vérificateur général sur le travail et la gestion de son personnel.

Responsabilités

La loi oblige le Contrôleur et vérificateur général à examiner et certifier les crédits budgétaires et autres comptes des ministères et autres organismes et de faire rapport au Parlement de son examen. Il a l'entière discrétion des méthodes d'examen et de la portée de ses rapports. Selon la lettre de la loi, il pourrait s'acquitter de ses responsabilités en procédant à une vérification financière pure et simple, de manière à s'assurer que les montants inscrits dans les comptes sont exacts, que les recettes et les paiements correspondent à l'exercice visé et que tous les paiements sont dûment autorisés. Avec les années, toutefois, le Contrôleur et vérificateur général, en raison de l'évolution des activités gouvernementales, a mis au point un système de vérification très sélectif qui repose en grande partie sur l'examen et l'évaluation des méthodes de contrôle des ministères, allées à des vérifications par sondage de leur efficacité. Cet accent mis sur les questions d'efficacité et d'économie ou d'importance de sa vérification. Ces changements ont été encouragés par le Comité des Comptes publics de la Chambre des communes qui étudie ses rapports, et ont reçu l'entière approbation du Pouvoir exécutif.

Dans la conduite de sa vérification des opérations ou de la valeur en contrepartie de l'argent dépensé, le Contrôleur et vérificateur général ne critique ni les lois ni la politique du gouvernement, mais peut mettre en doute et signaler les gaspillages et les extravagances auxquels leur application a donné lieu, ou les faiblesses des procédures employées, ou encore les manquements à la prudence et à l'efficacité. Son but n'est pas de critiquer pour le plaisir de la chose, mais d'empêcher, en apportant des améliorations au système de contrôle financier, que les imperfections qu'il signale ne se reproduisent; cette attitude entraîne souvent d'ailleurs des améliorations dans les méthodes et les procédures, et parfois même dans la législation ou la politique gouvernementale.

On ne croit pas, en Grande-Bretagne, que le Contrôleur et vérificateur général doive étendre son action à l'évaluation globale de l'efficacité des

Vérification d'Etat en tant que responsabilité individuelle

Grande-Bretagne

Organisation du Bureau

En Grande-Bretagne, la vérification des comptes de l'Etat relève d'une seule personne, le Contrôleur et vérificateur général. Son département s'appelle l'Echiquier et la Vérification. Il est nommé par la Couronne et, à la manière d'un juge, la durée de son mandat dépend de sa bonne conduite, bien qu'il puisse être relevé de ses fonctions par la Reine sur la recommandation conjointe des deux chambres du Parlement. La coutume veut que le Contrôleur et vérificateur général prenne sa retraite avant l'âge de soixante-cinq ans.

Le Contrôleur et vérificateur général est habituellement choisi parmi les hauts fonctionnaires autres que ceux de l'Echiquier et de la Vérification. Règle générale, il possède une vaste expérience de la vérification générale et financière soit au Trésor, soit dans d'autres ministères, et il connaît bien les procédures et contrôles parlementaires. Il a d'ordinaire occupé un poste de secrétaire permanent (grade le plus élevé de la Fonction publique); le traitement afférent à sa fonction a toujours été rattaché à celui de ce grade. Son traitement et ses droits à la pension sont établis par la loi, mais peuvent être augmentés par une résolution de la Chambre des communes.

Personnel

L'effectif actuel de l'Echiquier et de la Vérification est fixé à 580. Il compte environ 490 postes de vérificateurs et de vérificateurs adjoints en formation, et 90 postes de commis, de dactylographes et de messagers. Le Contrôleur et vérificateur général choisit son personnel sous réserve cependant des exigences et règlements de la Fonction publique. Le ministère de la Fonction publique approuve le nombre des employés, leurs traitements et leurs conditions d'emploi. Le personnel de vérification est habituellement recruté à la suite d'un concours public organisé par la Commission de la

2. Le personnel, c'est-à-dire le nombre d'employés, leurs titres et qualités, leur formation, leur affectation aux diverses fonctions de vérification et les méthodes de recrutement;
3. Les attributions du Bureau, c'est-à-dire la mesure dans laquelle les fonctions s'étendent ou peuvent s'étendre au delà de la vérification financière proprement dite pour englober l'étude de l'efficacité et de l'efficience;
4. Les rapports, c'est-à-dire les voies de communication, la fréquence et les genres de rapport, les relations avec d'autres organismes et la façon d'apporter les correctifs qui s'imposent face aux problèmes soulevés.

Il convient ici de faire une mise en garde. Ces résumés ne sont pas le résultat d'une étude exhaustive de la vérification des comptes de l'Etat à l'échelle internationale. Nous n'avons pas poussé notre étude jusque là, et nous ne prétendons pas avoir saisi toutes les ramifications des diverses traditions et pratiques des autres pays dans ce domaine. Nous croyons toutefois que les faits présentés sont exacts, bien que pas tout à fait complets. Nous fournissons toutefois, espérons-nous, un aperçu utile, à l'échelle internationale, des pratiques actuelles et des tendances qui se dessinent dans la vérification des comptes de l'Etat.

Introduction

Nous avons pour mandat d'examiner, dans le but de les comparer avec celles du Vérificateur général du Canada, les fonctions et les pratiques de vérification des comptes de l'Etat dans d'autres pays. Une telle étude vise à fournir des renseignements de base sur la façon dont différents gouvernements rendent compte de leur administration, et à signaler les tendances récentes dans le domaine de la vérification gouvernementale. A cet égard, non seulement nous avons étudié les techniques qu'emploient les vérificateurs d'Etat dans d'autres pays, où les structures sont bien différentes mais, chose plus importante encore, nous avons pu ainsi nous faire une idée plus précise des nombreuses formes que peut prendre la vérification d'Etat et appliquer cette connaissance à notre révision des fonctions du Vérificateur général du Canada.

Les pages qui suivent contiennent un résumé des méthodes de vérification des comptes de l'Etat de dix pays occidentaux, groupés selon la nature que prend leur organisme de vérification:

1. Bureau dont la responsabilité incombe essentiellement à une seule personne: Grande-Bretagne, Etats-Unis, Australie, Autriche, Israël et Afrique du Sud;
2. Bureau qui fonctionne en tant qu'organisme judiciaire: France;
3. Bureau dont la responsabilité est répartie entre plusieurs personnes qui composent une chambre ou un conseil: Allemagne de l'Ouest, Pays-Bas, Suède.

Pour chaque pays, l'étude se présente sous quatre rubriques principales:

1. La structure d'organisation, c'est-à-dire la nature de l'organisation, la nomination aux postes supérieurs et, à cet égard, la durée des mandats et la détermination des traitements y afférents;

Table des matières

Introduction	139
Vérification d'Etat en tant que responsabilité individuelle	
Grande-Bretagne	141
Etats-Unis d'Amérique	145
Australie	148
Autriche	150
Israël	152
Afrique du Sud	154
Vérification d'Etat par un organisme judiciaire	
France	157
Vérification d'Etat par une chambre ou un conseil	
République fédérale d'Allemagne	160
Pays-Bas	162
Suède	165

**Vérification d'État
dans d'autres pays**

Appendice II

Institut des vérificateurs internes, chapitre de Calgary
Institut des vérificateurs internes, chapitre d'Ottawa
Institut des vérificateurs internes, chapitre de Toronto

Particuliers

W.C. Beech, Pembroke
W.B. Bolton, Ottawa
J.K. Carson, Barrie
H.J. Cleland, Toronto
D. Cohen, Montréal
J. Cullen, député fédéral de Sarnia-Lambton
B.J. Danson, député fédéral de York-Nord
F.T. Gerson, Toronto
S.L. Grow, Provo, Utah
D. Hazan, Montréal
B. Knight, ancien député fédéral d'Assiniboia
R.T. Lemieux, Ottawa
D.T. Lowery, Regina
V. MacDonald, Montréal
M. Poncelet, Ottawa
A.M. Schrader, Toronto
G. Towers, député fédéral de Red Deer
Y. Vandeneengel, Montréal
R.N. Walker, Regina

Organismes et particuliers qui ont soumis des mémoires au Comité

Vérificateurs provinciaux

D.E. Howley, Vérificateur général de Terre-Neuve
 T. Kaptein, Vérificateur provincial de l'Île-du-Prince-Édouard
 W.G. Lutz, Vérificateur provincial de la Saskatchewan
 W. McNichol, Vérificateur général du Nouveau-Brunswick
 J.W. Minty, Contrôleur général de la Colombie-Britannique
 R. Noël, Vérificateur général adjoint du Québec
 A.W. Sarty, Vérificateur général de la Nouvelle-Écosse
 F.N. Scott, Vérificateur provincial de l'Ontario
 W.K. Ziprick, Vérificateur provincial du Manitoba

Organismes

Alliance de la Fonction publique du Canada
 Association des C.G.A. du Canada
 Association du personnel du Bureau de la vérification
 Chambre de Commerce du Canada
 Comité interministériel d'évaluation des programmes de gestion
 Coopers & Lybrand, comptables agréés
 Institut canadien des comptables agréés
 Institut de la gestion financière
 Institut des secrétaires et administrateurs au Canada

**Organismes et particuliers
qui ont soumis des
mémoires au Comité**

Appendice I

43. Le Vérificateur général devrait être un employeur distinct tel que défini dans la Loi sur les relations de travail dans la Fonction publique.
- 109
44. La mesure législative faisant du Vérificateur général un employeur distinct devrait contenir des dispositions transitoires concernant le maintien en vigueur des conventions collectives applicables au personnel du Bureau de la vérification jusqu'à ce que ce dernier ait pris le vote nécessaire et qu'un agent négociateur ait été accredité aux termes de la Loi sur les relations de travail dans la Fonction publique.
- 109
45. Le droit d'accès du Vérificateur général aux renseignements devrait se définir non pas en fonction des comptes du gouvernement mais plutôt par rapport aux responsabilités qui lui sont attribuées.
- 111
46. Le Vérificateur général devrait continuer de pouvoir entreprendre des travaux spéciaux à la demande du Gouverneur en conseil, mais rien ne devrait l'obliger à les accepter si ses principales attributions devaient en souffrir.
- 112
47. Le Vérificateur général devrait présenter ses rapports à la Chambre des communes par l'intermédiaire du ministre des Finances, lequel devrait déposer chaque rapport à la Chambre dans les quinze jours qui suivent sa réception, ou, si le Parlement n'est pas en session, dans les quinze jours qui suivent le début de la session suivante. Si le ministre ne le fait pas, le Vérificateur général devrait les transmettre par l'intermédiaire du Président de la Chambre.
- 113

36. Le traitement du Vérificateur général devrait être établi par la loi à un niveau équivalant au milieu de l'échelle de traitement la plus élevée appliquée aux personnes occupant des postes de sous-ministres dans la Fonction publique.
37. Tout Vérificateur général nommé de l'extérieur de la Fonction publique devrait avoir le choix entre le régime de pension de retraite de la Loi sur la pension de la Fonction publique et un autre régime conçu pour les titulaires en poste pour de courtes périodes, comme le régime prévu par la Loi sur la pension spéciale du service diplomatique.
38. Le Vérificateur général devrait avoir le droit de faire un rapport spécial à la Chambre des communes s'il estime que les montants accordés au Bureau de la vérification dans les prévisions budgétaires ne lui permettent pas d'exercer convenablement ses responsabilités.
39. Le Vérificateur général devrait avoir le pouvoir, sous réserve des contraintes financières globales imposées au Bureau de la vérification par les lois portant affectation de crédits, de conclure des marchés de services professionnels sans obtenir l'approbation préalable du Conseil du Trésor.
40. Le Bureau du Vérificateur général devrait être explicitement exempté des dispositions de la Loi sur l'administration financière qui concernent la ventilation des crédits.
41. Le Conseil du Trésor devrait nommer comme vérificateur des comptes du Bureau de la vérification un fonctionnaire qui possède les qualifications professionnelles de vérificateur et qui ne travaille pas dans l'administration financière du gouvernement. S'il arrivait qu'une telle personne ne soit pas disponible, on devrait alors recourir aux services d'un cabinet d'experts-comptables.
42. Les employés du Bureau de la vérification devraient continuer d'être nommés et promus conformément à la Loi sur l'emploi dans la Fonction publique, à la condition que la Commission de la Fonction publique continue de déléguer au Vérificateur général les pouvoirs qu'elle possède en vertu de la Loi, sous réserve de son droit de surveiller l'exercice des pouvoirs ainsi délégués.

Chapitre 8 Le personnel du Bureau de la vérification

30. Sauf dans le cas des rapports qu'il présente à la Chambre des communes et des opinions qu'il émet sur les états financiers du Canada, le Vérificateur général devrait être autorisé à désigner un cadre supérieur de son personnel à signer en son nom tout rapport ou opinion qu'il est tenu de présenter ou de formuler. Ce haut fonctionnaire devrait indiquer, sous sa signature, le poste qu'il occupe dans le Bureau et mentionner qu'il agit au nom du Vérificateur général.

31. Le Bureau de la vérification devrait mettre au point et appliquer un programme de formation de haute qualité pour son personnel.

32. On devrait établir des normes distinctes de classification et de sélection du personnel professionnel et paraprofessionnel du Bureau de la vérification. Ces normes seraient conformes aux classifications que le Bureau reconnaît pour ses propres fins. Les échelles de traitement prévues chevaucheraient et seraient plus étendues que celles qui sont actuellement en vigueur.

33. Les attributions du Vérificateur général devraient être suffisamment souples pour lui permettre de retenir, de la façon qu'il juge appropriée, les services de professionnels de n'importe quelle discipline dont il a besoin pour remplir ses fonctions efficacement.

Chapitre 9 Indépendance

34. La nomination du Vérificateur général, de même que la nomination provisoire d'une personne pour remplir ses fonctions en cas de vacance de poste, devrait continuer de se faire par le Gouverneur en conseil. On devrait également prévoir une disposition pour la nomination par le Gouverneur en conseil d'une personne chargée de remplir les fonctions du Vérificateur général dans le cas d'une incapacité temporaire de ce dernier.

35. Le Vérificateur général devrait continuer à remplir les fonctions de son poste tant qu'il a bonne conduite et jusqu'à ce qu'il atteigne l'âge de soixante-cinq ans, et devrait continuer à pouvoir être relevé de ses fonctions par le Gouverneur général sur une requête du Sénat et de la Chambre des communes.

Chapitre 7 Relations professionnelles

- 77 22. Le Vérificateur général ne devrait pas être restreint dans son pouvoir d'avertir les fonctionnaires compétents de la Fonction publique des questions découvertes lors de ses examens; il devrait, en particulier, avoir le droit d'attirer l'attention du Secrétaire du Conseil du Trésor sur les problèmes qui se posent, selon qu'il le juge nécessaire.
- 78 23. Le Secrétaire du Conseil du Trésor devrait continuer à présenter au Comité permanent des Comptes publics une réponse officielle aux questions soulevées dans le rapport annuel du Vérificateur général.
- 79 24. On devrait étudier la possibilité d'apporter des modifications au Règlement de la Chambre des communes afin de prévoir que le rapport du Vérificateur général présenté aux Communes soit automatiquement renvoyé au Comité permanent des Comptes publics et que le Comité, s'il n'a pas déjà été constitué, le soit dans un délai raisonnable, disons trente jours, après le renvoi du rapport.
- 83 25. Le gouvernement devrait étudier la possibilité de nommer un officier comptable pour chaque crédit. Cet officier comptable serait responsable de la comptabilité et de l'administration appropriées des dépenses faites à même le crédit en question.
- 84 26. Le Vérificateur général devrait, à la demande du Comité permanent des Comptes publics, lui prêter certains membres de son personnel pour l'aider à étudier son rapport et à traiter d'autres sujets qui pourraient lui être référés.
- 85 27. Le Vérificateur général devrait continuer à jouer un rôle actif au sein du Congrès international des institutions supérieures de contrôle des finances publiques et au sein d'autres organismes du même genre.
- 85 28. Le Vérificateur général devrait continuer à participer aux conférences des vérificateurs législatifs canadiens et prendre une part active à l'élaboration de principes et de normes de vérification gouvernementale qui seraient reconnus au Canada.
- 86 29. Le Vérificateur général devrait entretenir des contacts étroits avec les principaux instituts et associations comptables du Canada.

Chapitre 6 La vérification des sociétés de la Couronne et des organismes internationaux

15. Le Vérificateur général devrait être nommé vérificateur de toutes les sociétés de la Couronne dont les dépenses touchent directement les comptes budgétaires du Canada.
16. La vérification des sociétés de la Couronne à caractère commercial et financièrement rentables devrait être faite ou bien par le Vérificateur général ou bien par des cabinets d'experts-comptables, selon ce qu'on jugera opportun dans chaque cas.
17. Le Vérificateur général devrait avoir le droit de consulter les dossiers et les documents financiers de toutes les sociétés de la Couronne qu'il ne vérifie pas, dans la mesure où il le juge nécessaire pour s'acquitter de ses responsabilités de vérificateur des comptes du Canada.
18. Le conseil d'administration de toute société de la Couronne à caractère commercial et financièrement rentable devrait constituer un comité de vérification.
19. Dans la nomination des vérificateurs d'une société de la Couronne à caractère commercial et financièrement rentable, on devrait tenir compte de la recommandation de son comité de vérification et de son conseil d'administration.
20. Le Vérificateur général devrait exiger, à l'instar des cabinets d'experts-comptables, des honoraires professionnels pour les services de vérification rendus aux sociétés de la Couronne à caractère commercial et financièrement rentables.
21. Seul le Gouverneur en conseil devrait désigner le Vérificateur général pour faire partie du Conseil des vérificateurs des Nations Unies ou pour la vérification d'organismes internationaux, ou en approuver la nomination. Cela ne devrait se faire qu'après consultation avec le Vérificateur général lui-même, pour savoir si une telle nomination serait compatible avec l'exécution de ses responsabilités nationales.

8. Le Vérificateur général devrait exposer de façon concise dans son rapport joint aux états financiers faisant partie des Comptes publics, toute réserve qu'il peut avoir et nuancer son opinion en conséquence.
9. Le Vérificateur général devrait discuter avec le sous-ministre et le ministre compétents de tout ce qui, dans les états financiers du Canada, devrait, selon lui, être modifié avant leur signature, et il devrait leur faire part des réserves qu'il entend apporter à son opinion si les modifications en question ne sont pas effectuées.
10. Dans son rapport annuel aux Communes, le Vérificateur général devrait continuer à faire des observations au sujet des états financiers du Canada et demeurer libre d'exposer les motifs des réserves qu'il a dû apporter à son opinion sur ceux-ci.
11. Lorsque les états financiers seront groupés dans les Comptes publics, accompagnés des notes et des explications nécessaires, le Vérificateur général devrait exprimer alors une opinion globale sur l'ensemble de ces états.
12. Le Vérificateur général devrait participer aux études des principes comptables qui devraient s'appliquer aux institutions gouvernementales, que celles-ci soient entreprises par la profession comptable ou par le gouvernement lui-même.
13. Le Vérificateur général, dans l'expression de son opinion, devrait dire si les états financiers du Canada sont présentés fidèlement en conformité des conventions comptables énoncées et si elles ont été appliquées de la même manière que l'année précédente.
14. Le gouvernement devrait considérer la possibilité de nommer un seul ministre responsable de la préparation, de la forme et du contenu des Comptes publics.

56

55

54

47

47

46

46

- (1) les comptes n'ont pas été tenus fidèlement et correctement et les cas où les fonds publics dépensés n'ont pas fait l'objet d'un compte rendu complet;
- (ii) les registres essentiels n'ont pas été tenus et que les règles et procédures appliquées étaient insuffisantes pour sauvegarder et assurer un contrôle des biens publics, pour assurer un contrôle efficace des cotisations fiscales, du recouvrement et de la répartition régulière des revenus et assurer également que les dépenses n'ont été faites que de la façon autorisée; ou
- (iii) des sommes d'argent ont été dépensées pour des fins autres que celles auxquelles le Parlement les avait affectées et tous les cas où une valeur en contrepartie de l'argent dépensé n'a pas été reçue,

pourvu qu'il ne soit pas obligé de faire rapport sur des questions qu'il juge de peu d'importance dans les circonstances.

- (2) Le Vérificateur général doit pouvoir examiner, de la manière qu'il juge nécessaire, les comptes et registres de l'Administration.

4. Le Vérificateur général devrait continuer à employer la formule du rapport annuel unique comme principal moyen de faire rapport. Ce rapport ne devrait pas être publié plus tard qu'à la fin de l'année civile.

5. Le Vérificateur général devrait posséder les pouvoirs nécessaires pour adresser un rapport spécial à la Chambre des communes sur toute question qui est d'une importance et d'une urgence immédiates et dont la communication ne peut attendre jusqu'à la publication de son rapport annuel.

Chapitre 5 Opinion sur les états financiers du Canada

6. Les Comptes publics devraient comprendre, parmi les principaux états financiers du Canada, un nouvel état faisant voir l'évolution de la situation financière au cours de l'année et les causes de celle-ci.
7. Les trois principaux états financiers du Canada devraient paraître ensemble dans les Comptes

Recommandations du Comité

Chapitre 3 Le Vérificateur général du Canada

1. On devrait adopter un texte législatif distinct concernant le rôle, les attributions et les relations professionnelles du Vérificateur général et du Bureau de la vérification. Le texte actuel de la Loi sur l'administration financière devrait être modifié en conséquence.

26

Chapitre 4 Rapport à la Chambre des communes

2. La Récapitulation par ministère des crédits alloués, dépenses et soldes non dépensés devrait être amplifiée de façon à inclure les crédits et les dépenses extra-budgétaires. Dans son opinion sur cet état, le Vérificateur général devrait dire si un crédit a ou n'a pas été dépassé, et, dans le cas de l'affirmative, il devrait indiquer la désignation du crédit dépassé et le montant du dépassement.

33

3. (1) Le Vérificateur général devrait, dans son rapport annuel à la Chambre des communes,

39

- a) donner des renseignements sur l'activité de son Bureau; et
b) dire s'il a reçu tous les renseignements et explications dont il avait besoin

et attirer l'attention sur toute question dont il a pris connaissance au cours de son examen et qu'il estime devoir être portée à la connaissance de la Chambre des communes, ce qui comprend les cas où il a constaté que

nelles et à une protection accrue de son indépendance et de sa liberté d'action. Il sera ainsi mieux en mesure de s'acquitter de ses responsabilités d'une façon plus efficace et avec un minimum de controverse. Notre étude nous a convaincus de l'importance capitale de son rôle dans le processus parlementaire canadien: en réalité, son rôle est de ceux que l'Administration, les membres de la Chambre des communes (du côté ministériel ou non) et le public en général doivent reconnaître et voir d'un bon oeil. Le Vérificateur général du Canada occupe une situation difficile qui l'oblige à exercer son jugement avec beaucoup de soin. Cette situation exige aussi qu'il maintienne de bonnes relations tant avec ceux qui font l'objet de ses vérifications qu'avec ceux à qui il soumet ses rapports. L'adoption de nos recommandations n'aura pas pour effet d'alléger le poids de ses responsabilités. Au contraire, elles ajouteront à celles qu'il exerce déjà. Nous croyons fermement, toutefois, qu'elles le mettront mieux en mesure d'exercer ses responsabilités d'une façon efficace, et qu'elles lui éviteront nombre de controverses, du seul fait qu'elles seront plus clairement définies.

Le premier principe veut que l'Administration soit comptable au Parlement de l'usage des deniers publics, étant donné qu'elle ne reçoit d'argent que celui des impôts et d'autres sources que le Parlement lui confie en fiducie. Elle a la responsabilité de veiller à ce que ces deniers soient perçus correctement; que les biens soient protégés contre toute perte, que les dépenses soient faites seulement pour les fins approuvées par le Parlement et qu'une valeur raisonnable soit reçue en contrepartie de l'argent dépensé.

Le deuxième principe veut qu'en sa qualité de fiduciaire, l'Administration accepte aussi la responsabilité de faire rapport au Parlement de la manière dont elle a exercé son mandat. Il s'agit en l'occurrence de présenter au Parlement des renseignements complets et clairs concernant les deniers reçus et dépensés, les éléments d'actif et de passif du Canada et l'évolution de la situation financière au cours de l'année. La complexité croissante des affaires gouvernementales, l'importance des opérations et l'existence de sociétés de la Couronne, des comptes de sécurité sociale et des avances de fonds accroissent la difficulté de cette tâche, mais elles n'en rendent pas pour autant le principe inapplicable. Au contraire, il devient d'autant plus nécessaire de produire des rapports impeccables.

Le troisième principe veut qu'il existe une personne indépendante, le Vérificateur général, qui puisse assurer au Parlement que les renseignements fournis par l'Administration sont exacts et qu'ils constituent un compte rendu fidèle. À cette fin, il doit donc avoir pleine liberté de faire rapport au Parlement lorsqu'il y a eu manquements dans la gestion des fonds publics par l'Administration ou que les renseignements fournis ne sont ni exacts ni complets, et d'attirer son attention sur toute question importante qui, autrement, passerait inaperçue. À cet égard, le Parlement doit s'assurer que le Vérificateur général est en mesure d'exercer ses responsabilités sans être soumis à quelque pression que ce soit de la part de l'Administration, pression qui pourrait gêner son indépendance.

Ces principes sont profondément enracinés dans l'histoire et les traditions. Ils ont pris corps à des époques anciennes où la nature des relations entre l'Administration et le Parlement étaient bien différente de celle d'aujourd'hui. La forme actuelle de la démocratie parlementaire rend parfois difficile la compréhension des traits qui distinguent l'Administration du Parlement. Ces traits étaient très apparents autrefois, lorsque l'Administration était, en fait, la Couronne et que le Parlement représentait le peuple ou, tout au moins, l'aristocratie et la noblesse. Le principe de base reste valide de nos jours parce que, derrière le Parlement, se profile le peuple qui élit les membres de la Chambre des communes. Tout ce qu'on porte à la connaissance du Parlement devient du domaine public, et les organes d'information s'assureront que le contenu du rapport du Vérificateur général est connu de tous.

Nous avons abordé notre tâche avec un profond respect à l'endroit de la charge de Vérificateur général et avec l'espoir que nos efforts contribueront à une définition plus claire de ses responsabilités et de ses relations profession-

Les dispositions actuelles concernant la nomination et la durée du mandat du Vérificateur général semblent satisfaisantes. S'il arrivait qu'il soit empêché temporairement de remplir ses fonctions, la nouvelle loi devrait prévoir la nomination d'une autre personne à cette charge jusqu'à ce qu'il puisse les reprendre.

On devrait apporter des modifications aux dispositions concernant le traitement et la pension du Vérificateur général. Son traitement devrait se rattacher à celui qui est versé aux sous-ministres principaux. Un Vérificateur général nommé de l'extérieur de la Fonction publique devrait bénéficier d'un régime spécial de retraite qui tiendrait compte de la brièveté inévitable de la période pendant laquelle il aura été en fonction.

Non seulement importe-t-il de protéger l'indépendance personnelle du Vérificateur général, mais il faut également lui assurer une certaine indépendance dans la gestion du Bureau de la vérification. Premièrement, en ce qui concerne les dépenses et les contrôles budgétaires, le Vérificateur général devrait avoir le droit de faire un rapport spécial à la Chambre des communes s'il estime que les montants prévus pour le Bureau de la vérification dans les crédits budgétaires sont insuffisants pour lui permettre de s'acquitter de ses responsabilités. Deuxièmement, il devrait avoir la liberté de retenir les services de professionnels de l'extérieur sans avoir à obtenir l'autorisation préalable du Conseil du Trésor, à la condition, toutefois, qu'il s'en tienne aux politiques et règlements du Conseil du Trésor concernant l'octroi de contrats de services. Troisièmement, le Vérificateur général devrait être exempté normalement de toute exigence de ventilation de ses crédits.

Dans le domaine de la gestion du personnel, on devrait continuer de nommer les fonctionnaires du Bureau de la vérification selon la Loi sur l'emploi dans la Fonction publique, à la condition que la Commission de la Fonction publique maintienne au Vérificateur général la délégation de certains pouvoirs prévus par la Loi. D'autre part, le personnel du Bureau de la vérification ne devrait pas être assujéti au contrôle de la gestion du personnel du Conseil du Trésor. Le Vérificateur général devrait plutôt être désigné comme employeur distinct, ce qui lui permettrait de mettre au point un organigramme et des classifications de personnel qui conviendraient mieux au Bureau de la vérification. La nouvelle loi devrait prévoir cette désignation ainsi que le maintien en vigueur des conventions collectives actuelles jusqu'à ce que le personnel ait pris les votes nécessaires et qu'un agent de négociation ait été accrédité aux termes de la Loi sur les relations de travail dans la Fonction publique.

Le Vérificateur général ne devrait pas être tenu d'accepter les travaux spéciaux que pourrait lui confier le Conseil des ministres, si cela devait gêner l'exercice de ses responsabilités premières.

* * *

Ces recommandations générales se fondent sur trois principes de base sous-jacents qui devraient rester valables tout au long des années et qui reposent sur les concepts de l'obligation de rendre compte et de la vérification dont il a été question au chapitre 2.

Il ne devrait y avoir aucun doute sur le droit du Vérificateur général de discuter avec les sous-ministres et les dirigeants de sociétés ou d'organismes d'Etat de tous les problèmes qu'il découvre au cours de ses examens, même ceux au sujet desquels il se propose de faire des observations dans son rapport annuel. Il devrait aussi avoir l'autorité d'informer le Secrétaire du Conseil du Trésor de tous ces problèmes avant d'en faire rapport à la Chambre. Quant à son opinion sur les états financiers du Canada, il devrait discuter avec le sous-ministre et le ministre compétents de tout poste qu'il estime devoir être modifié, et il devrait les mettre au courant de toute réserve dont il estime devoir assortir son opinion si l'on n'apporte pas les changements qui s'imposent.

(6) *On devrait étudier la possibilité de modifier certaines procédures en vue de réduire le délai entre la date de la remise du rapport annuel du Vérificateur général et celle où le Comité permanent des Comptes publics peut commencer à en faire l'étude (Chapitres 7 et 9).*

Le ministre des Finances devrait être tenu de déposer le rapport du Vérificateur général devant la Chambre au plus tard quinze jours après sa réception ou, si le Parlement n'est pas en session, au plus tard quinze jours après le début de la session suivante. Le rapport annuel du Vérificateur général sert de documentation de base à la majeure partie des délibérations du Comité permanent des Comptes publics. Ces trois dernières années, à la suite d'une motion, le rapport annuel a été renvoyé au Comité le jour même de son dépôt. Nous proposons que l'on envisage la possibilité d'établir un mécanisme de renvoi automatique et de prévoir que, si le Comité n'a pas encore été formé, il le soit rapidement afin que débute sans retard l'étude du rapport annuel du Vérificateur général.

(7) *Il est essentiel que le Vérificateur général soit en mesure de recruter et de conserver, en nombre et en compétence, le personnel professionnel dont il a besoin pour s'acquitter de ses responsabilités (Chapitre 8).*

Aux termes des dispositions actuelles sur la classification et la rémunération, le personnel professionnel du Bureau de la vérification est dans une situation relativement désavantageuse par rapport aux vérificateurs des ministères les plus importants. Le système général de classification appliqué aux vérificateurs dans l'ensemble de la Fonction publique, est trop étendu pour convenir à la structure professionnelle relativement simple du Bureau de la vérification. On devrait établir des normes de classification et de sélection distinctes à cette fin, ainsi que des échelles de traitements plus larges et chevauchant l'une sur l'autre. Par ailleurs, l'autorité du Vérificateur général devrait être assez souple pour lui permettre d'engager toute compétence spéciale dont il a besoin pour effectuer le travail du Bureau de la vérification.

(8) *Il importe d'assurer l'indépendance personnelle du Vérificateur général et le Parlement doit avoir la certitude que l'Administration ne peut pas le soumettre à des pressions qui pourraient le gêner dans la poursuite des examens nécessaires à l'exercice de ses responsabilités (Chapitre 9).*

Le Vérificateur général devra surmonter certains obstacles majeurs avant qu'il puisse attester de la fidélité de présentation des états financiers du Canada. L'absence d'un ensemble de principes de comptabilité gouvernementale généralement reconnus amoindrit la valeur de l'opinion d'un vérificateur, comparativement à ce qu'elle serait s'il pouvait s'appuyer sur des principes comptables reconnus pour la préparation des états financiers des corps publics. L'adoption de tels principes ne se fera pas avant un certain nombre d'années encore. Entre-temps, on devrait prendre des mesures immédiates pour établir des conventions comptables applicables à la préparation des états financiers du Canada. Le texte intitulé «Le système comptable du gouvernement», qui figure dans les Comptes publics, n'atteint que partiellement cet objectif; il existe un écart appréciable entre l'information que les états sont censés révéler et ce qu'ils contiennent en réalité.

(4) *Le choix du vérificateur des sociétés de la Couronne devrait se faire en fonction de la nature de la vérification à effectuer: le Vérificateur général devrait être le vérificateur de toute société dont les dépenses ont des effets sur les comptes budgétaires du Canada (Chapitre 6).*

Certaines sociétés de la Couronne sont, en fait, des prolongements de ministères, tandis que d'autres, mêmes si elles sont indépendantes, ne sont pas à caractère commercial, de sorte que les dépenses qu'elles font exercent des effets sur l'excédent ou le déficit budgétaire du Canada. Dans ces cas-là, il ne semble pas y avoir de raison pour que le Parlement ne cherche pas à s'assurer qu'une valeur raisonnable a été reçue en contrepartie de l'argent dépensé, tout comme ce serait le cas si les dépenses avaient été faites directement par un ministère. En pareil cas, on devrait nommer le Vérificateur général. En vertu de ce principe, la vérification de trois sociétés de la Couronne, qui se fait présentement par des cabinets d'experts-comptables, devrait être progressivement transférée au Vérificateur général: il s'agit de la Corporation de développement du Cap-Breton, de la Banque du Canada et de la Société centrale d'hypothèques et de logement.

Certaines sociétés de la Couronne à caractère commercial ne dépendent pas habituellement du Parlement pour le financement de leurs opérations, et elles sont dirigées par un conseil d'administration indépendant qui doit se préoccuper de leur efficacité. Une vérification commerciale ordinaire devrait suffire pour ces sociétés; en pareil cas, on pourrait choisir soit le Vérificateur général, soit un cabinet d'experts-comptables. Le Vérificateur général devrait avoir accès aux comptes et aux documents de toute société de la Couronne, qu'il en soit ou non le vérificateur.

(5) *Le Bureau de la vérification devrait être perçu par le public comme un organisme de haute qualité professionnelle et agir comme tel, rendant service aux ministères, organismes et sociétés dont il examine les comptes. (Cette façon positive d'envisager ses relations professionnelles ne devrait pas gêner l'indépendance du Vérificateur général ni limiter la responsabilité qu'il a de faire rapport à la Chambre des communes (Chapitre 7).*

en vue d'améliorer l'économie et l'efficacité de leurs opérations. Le Vérificateur général devrait également avoir la liberté de signaler à la Chambre tous les cas où des normes appropriées n'ont pas été mises au point ou n'ont pas été bien utilisées ou encore ceux où un rendement médiocre n'a pas été amélioré.

Même si l'efficacité des programmes fait partie intégrante du principe de l'équilibre entre la valeur reçue et l'argent dépensé, elle est habituellement plus difficile à mesurer. Dans certains cas, où un programme a un seul objet bien évident, ces résultats peuvent être très apparents. Si, au cours de son examen, le Vérificateur général relève un cas où les résultats diffèrent sensiblement de ceux que l'on escomptait, il devrait alors lui être loisible de faire ressortir les faits pertinents dans son rapport annuel. Cependant, la majorité des programmes sont conçus de façon à atteindre un certain nombre d'objectifs dont certains peuvent être mesurés, tandis que d'autres sont intangibles. Le fait que le Parlement approuve un programme n'implique pas nécessairement qu'il existe un document écrit qui précise d'une façon exacte les résultats escomptés. Souvent, ces programmes ne se prêtent tout simplement pas à la quantification. Même dans les domaines où une quantification est possible, il reste beaucoup à faire avant d'en arriver à des évaluations précises. L'état de perfectionnement de cet art étant encore peu avancé. Il reste néanmoins qu'il s'agit là d'un contrôle important des dépenses publiques et l'un de ceux qui reçoivent une attention de plus en plus grande dans certains pays.

Nous avons recommandé instamment que l'Administration intensifie ses efforts dans ce domaine, et que le Bureau de la vérification surveille les progrès réalisés. En temps utile, ce dernier devrait acquérir suffisamment de compétence pour pouvoir identifier les programmes où l'on pourrait entreprendre des études d'efficacité et pour évaluer la validité des conclusions tirées de celles qui ont déjà été faites. Lorsque l'Administration aura mis au point des techniques appropriées et que le Bureau de la vérification aura acquis la compétence nécessaire pour en faire l'évaluation, le Vérificateur général devrait être libre alors de signaler à la Chambre des communes tous les cas où de telles mesures pourraient être appliquées mais ne le sont pas, parce que, en leur absence, on ne saurait être assuré qu'une valeur raisonnable est reçue en contrepartie de l'argent dépensé.

Le Vérificateur général devrait aussi informer la Chambre des communes de tout dépassement de crédit autorisé par un vote du Parlement. Au lieu de retenir ces renseignements jusqu'à la publication de son rapport annuel, le Vérificateur général devrait en faire mention lors de l'expression de son opinion sur l'Etat récapitulatif des crédits figurant dans les Comptes publics, lesquels sont déposés quelques mois plus tôt.

(3) *Les principaux états financiers du Canada, y compris le nouvel état de l'évolution de la situation financière, devraient paraître ensemble dans les Comptes publics. Ils devraient, pour être complets, renfermer les explications et les notes s'y rapportant, y compris un énoncé des conventions comptables suivies. A ces états, le Vérificateur général devrait annexer un rapport indiquant clairement si, selon son opinion, ils présentent fidèlement l'information conformément aux conventions comptables établies et appliquées de la même façon qu'au cours de l'exercice précédent (Chapitre 5).*

(2) Il importe de définir plus clairement les attributions du Vérificateur général quant aux sujets sur lesquels il doit faire rapport à la Chambre des communes, en particulier son droit de faire rapport sur les dépenses pour lesquelles une valeur raisonnable en contrepartie de l'argent dépensé n'a pas été reçue. Afin de s'acquitter de cette responsabilité et des autres qui lui incombent, le Vérificateur général devrait avoir la liberté d'examiner tous les comptes et documents qu'il estime nécessaires.

Le rapport annuel du Vérificateur général devrait continuer d'être le principal véhicule de sa pensée et devrait être publié au plus tard à la fin de l'année civile. On devrait y trouver les cas où, selon lui, les comptes n'ont pas été tenus correctement; ceux où les deniers publics n'ont pas fait l'objet d'une comptabilité fidèle; ceux où les documents essentiels n'ont pas été tenus; ceux où les règles et les procédures applicables à l'administration des fonds n'ont ni réussi à sauvegarder les biens publics ni à assurer une vérification efficace des mouvements de fonds ni encore à assurer que les dépenses ont été faites seulement de la façon autorisée par le Parlement ou pour les fins auxquelles ils étaient destinés; ceux enfin où une valeur raisonnable en contrepartie de l'argent dépensé n'a pas été reçue, qu'il s'agisse d'une seule ou d'un ensemble de dépenses. Le Vérificateur général devrait conserver le droit de juger si une lacune quelconque de ce genre revêt suffisamment d'importance pour qu'il en fasse mention dans son rapport. Par ailleurs, on devrait lui donner le droit de faire un rapport spécial à la Chambre des communes sur toute question d'importance ou d'une urgence pressante. Il devrait aussi avoir la liberté d'examiner tous les comptes et dossiers de l'Administration qu'il estime indispensables à l'exercice de ses responsabilités.

La fonction de surveillance du Vérificateur général, en ce qui concerne les dépenses, est certainement le problème le plus difficile que nous ayons eu à étudier. Ce rôle doit-il se limiter à la simple vérification de la régularité des dépenses? L'Administration doit-elle jouir d'une confiance telle que l'on pourrait croire qu'elle n'engage que les dépenses lui permettant de recevoir une valeur raisonnable en contrepartie de l'argent dépensé? Peut-on supposer qu'elle se préoccupe toujours de l'économie et de l'efficacité des dépenses et de l'efficacité des programmes? Bien sûr, c'est la première responsabilité de l'Administration de s'assurer qu'il en soit ainsi. D'autre part, toute proposition qui nierait au Vérificateur général le droit de formuler des observations ou d'exprimer des opinions sur l'équilibre entre la valeur reçue et l'argent dépensé aurait pour conséquence de ramener son rôle à celui qu'il était avant 1958, et de mettre la Chambre des communes, aussi bien que le public, dans la situation de ne pas savoir si l'Administration s'acquitte bien de sa responsabilité à cet égard. Par conséquent, nous avons conclu que le Vérificateur général doit continuer à exprimer une opinion sur les cas de gaspillage ou de mauvaise administration dont il prend connaissance au cours de ses examens. Plutôt que de limiter ses observations à des paiements improductifs, nous avons recommandé l'adoption du principe plus large de l'équilibre entre la valeur reçue et l'argent dépensé, dont il est question ci-dessus. Le personnel du Bureau de la vérification devrait notamment recevoir une formation qui lui permette d'évaluer les efforts que déploient les ministères

Conclusion

Au chapitre I, nous avons distingué entre les recommandations générales qui sont orientées vers l'avenir et celles, plus explicites, qui visent à résoudre des problèmes immédiats. De toute évidence, ces dernières s'inspirent des conditions actuelles, et tout changement qui pourra intervenir dans les structures gouvernementales ou dans les pouvoirs conférés à certains organismes gouvernementaux, comme la Commission de la Fonction publique et le Conseil du Trésor, pourrait rendre nécessaires des modifications à une date ultérieure. Les recommandations générales, cependant, ont un caractère plus fondamental. Nous en résumons ci-dessous les principales.

(1) *Le gouvernement devrait adopter une loi distincte au sujet du Vérificateur général et du Bureau de la vérification (Chapitre 3).*

Nous n'avons pas tenté de rédiger un projet de loi parce que nous croyons qu'il s'agit là d'une tâche que des légistes versés dans ce domaine peuvent mieux accomplir et aussi parce que nous avons cru orienter nos efforts de façon plus utile en rédigeant dans une langue non juridique ce qu'on devrait trouver dans un tel projet de loi. De toute façon, de nos quarante-sept recommandations (qui, pour en faciliter la consultation, sont énumérées immédiatement après le présent chapitre), moins de la moitié exigent une intervention législative pour être mises en vigueur. Environ la moitié peuvent être appliquées directement par le Vérificateur général lui-même, le gouvernement ou l'Administration. Finalement, trois recommandations prennent la forme de suggestions pour étude ultérieure par la Chambre des communes ou le gouvernement. Dans ces cas-là, des recommandations formelles nous auraient fait outrepasser notre mandat, mais leur mise en oeuvre ne manquerait pas d'avoir des influences bénéfiques sur le travail du Bureau de la vérification.

Nous n'avons pas fait de commentaires sur chacun des articles de la Partie VII de la Loi sur l'administration financière, loi qui renferme les attributions actuelles du Vérificateur général. Certains articles n'exigent pas de modifications, tandis que d'autres devront être rédigés dans un contexte nouveau parce qu'ils se rattachent directement à des articles qui devront faire l'objet de modifications majeures.

Conclusion et Recommandations du Comité

Communication des rapports à la Chambre des communes

À l'heure actuelle, le Vérificateur général présente son rapport annuel au ministre des Finances qui, à son tour, doit le déposer à la Chambre des communes au plus tard le 31 décembre ou, si le Parlement ne siège pas, moins de quinze jours après le début de la session suivante. Si le ministre ne s'acquitte pas de cette obligation, le Vérificateur général peut remettre son rapport directement au Président de la Chambre pour qu'il le dépose.

Lorsque le Parlement siège, le ministre des Finances, en vertu de la Loi actuelle, peut attendre jusqu'au 31 décembre avant de déposer le rapport annuel du Vérificateur général, même si celui-ci le lui a présenté longtemps avant cette date. À notre connaissance, de tels retards ne se sont jamais produits dans le passé, mais il faut écarter la possibilité même que la chose puisse se présenter. De plus, nous avons recommandé (Recommandation 5) que le Vérificateur général puisse faire des rapports spéciaux à la Chambre des communes sur des sujets importants et urgents; ces rapports doivent être déposés promptement. Il serait donc opportun d'établir des règlements obligeant le ministre de déposer les rapports du Vérificateur général dans les quinze jours de la date de leur réception, si le Parlement est en session. En l'absence de ce geste de la part du ministre, le Vérificateur général doit conserver son droit d'adresser ses rapports directement au Président de la Chambre des communes pour dépôt.

Recommandation 47

Le Vérificateur général devrait présenter ses rapports à la Chambre des communes par l'intermédiaire du ministre des Finances, lequel devrait déposer chaque rapport à la Chambre dans les quinze jours qui suivent sa réception, ou, si le Parlement n'est pas en session, dans les quinze jours qui suivent le début de la session suivante. Si le ministre ne le fait pas, le Vérificateur général devrait les transmettre par l'intermédiaire du Président de la Chambre.

n'avait jamais été invoqué avant le printemps de 1974, alors que le Cabinet a demandé au Vérificateur général de s'occuper de la vérification des paiements effectués en vertu du programme de subventions pétrolières. Au moment où nous écrivons ces lignes, ces dispositions sont encore en vigueur. Le Vérificateur général peut retirer de grands avantages en effectuant un travail de cette nature: en particulier, c'est une occasion pour lui d'élargir l'expérience de son personnel et de valoriser la réputation du Bureau de la vérification. La Loi actuelle, cependant, pourrait poser deux problèmes. D'une part, il pourrait se produire des conflits d'intérêt, en ce sens que le Vérificateur général travaille pour l'Administration et qu'il en fait la vérification; d'autre part, l'indépendance administrative du Vérificateur général pourrait être gênée par la nécessité d'assumer des obligations de ce genre.

Le problème du conflit possible d'intérêt est plus apparent que réel. Dans toute situation à caractère professionnel, des relations différentes peuvent être entretenues, et le sont de fait, avec différentes gens pour divers motifs. Le Bureau de la vérification est un organisme professionnel, et cela suppose qu'il devrait décider lui-même quelles sont les situations de nature à susciter des conflits d'intérêt. Toutes les demandes de services que le Cabinet pourrait adresser devraient être considérées au mérite; à la condition que le Vérificateur général ait l'entière liberté de prendre sa propre décision sur le sujet, son indépendance ne saurait être compromise.

Par ailleurs, l'argument selon lequel l'article 62 de la Loi sur l'administration financière constitue une menace éventuelle à l'indépendance du Vérificateur général est fondé dans une certaine mesure. Le Cabinet peut, à sa guise, demander au Bureau d'effectuer des travaux spéciaux, que ce dernier en ait ou non la volonté ou les moyens. Des travaux de ce genre, s'ils devaient se multiplier, pourraient saper ses ressources et réduire sa capacité d'exercer ses principales attributions. En outre, l'imposition de telles tâches constitue la négation au Vérificateur général du droit d'exercer son jugement dans la gestion du Bureau et mine son indépendance en tant que professionnel.

Il ne semble pas y avoir de raison pour que les demandes voulant que le Vérificateur général entreprenne des travaux spéciaux proviennent, comme à l'heure actuelle, soit du Conseil du Trésor, soit du Gouvernement en conseil. De telles demandes ne devraient parvenir que d'un seul élément du gouvernement, à savoir le Gouvernement en conseil. En conséquence, le Vérificateur général devrait avoir la permission de refuser de tels travaux s'il considère qu'en les acceptant ses attributions principales en souffriraient.

Recommandation 46

Le Vérificateur général devrait continuer de pouvoir entreprendre des travaux spéciaux à la demande du Gouvernement en conseil, mais rien ne devrait l'obliger à les accepter si ses principales attributions devaient en souffrir.

pour mesurer et contrôler l'efficacité et l'efficience. En vertu de la Loi sur l'administration financière, son droit d'accès à l'information et aux renseignements est limité aux comptes qu'il vérifie. Ces dispositions semblent être trop restrictives pour assurer un droit d'accès suffisant. Un tel droit ne devrait pas se définir en fonction des comptes à vérifier, mais plutôt par rapport aux responsabilités qui lui sont attribuées.

Recommandation 45

Le droit d'accès du Vérificateur général aux renseignements devrait se définir non pas en fonction des comptes du gouvernement mais plutôt par rapport aux responsabilités qui lui sont attribuées.

Si le Vérificateur général est dans l'impossibilité d'obtenir tous les renseignements et toutes les explications qui lui sont nécessaires, il peut soit exprimer des réserves dans son opinion sur les états financiers du gouvernement, soit soulever la question dans son rapport annuel à la Chambre. Cette latitude nous semble une garantie suffisante de son droit d'accès.

On a proposé de conférer au Vérificateur général le droit d'examiner les dossiers de tous les entrepreneurs gouvernementaux et de tous les bénéficiaires de subventions, prêts et contributions du gouvernement fédéral. Nous ne voyons pas la nécessité d'étendre ainsi le droit d'accès du Vérificateur général à l'information. Dans la plupart des cas, il pourra obtenir tous les renseignements qu'il désire sur les transactions avec les gens de l'extérieur en examinant les dossiers du gouvernement et en passant en revue les systèmes destinés à contrôler ces transactions. Si le Vérificateur général a besoin de renseignements supplémentaires, il lui est loisible d'exiger de l'Administration des explications plus détaillées, et il incombe à celle-ci de lui en faciliter l'obtention.

Au sein de l'Administration, il existe certains organismes dont le rôle consiste à fournir des services professionnels aux autres organismes gouvernementaux. C'est le cas notamment du ministère de la Justice et de deux bureaux du ministère des Approvisionnement et Services, soit le Bureau des services de la vérification comptable et le Bureau des conseillers en gestion. Ces organismes cherchent à maintenir avec leurs clients la même relation privilégiée et confidentielle qu'entretennent, dans le secteur privé, les avocats, les experts-comptables et les conseillers en gestion avec leurs clients. En conséquence, même si le Vérificateur général a le droit d'obtenir directement de ces organismes les renseignements concernant le travail qu'ils ont accompli pour le compte du gouvernement, il est souhaitable qu'il s'adresse directement au client (ministère, agence ou société de la Couronne) pour les obtenir, ou qu'il prenne des dispositions pour que le client leur demande de les lui fournir au Vérificateur général.

Travaux spéciaux pour le Cabinet

L'article 62 de la Loi sur l'administration financière prévoit que le Vérificateur général peut être tenu d'effectuer des travaux spéciaux pour le compte du Conseil du Trésor ou du Gouverneur en conseil. Cet article de la Loi

personnel du Bureau de la vérification jusqu'à ce que ce dernier ait pris le vote nécessaire et qu'un agent négociateur ait été accrédité aux termes de la Loi sur les relations de travail dans la Fonction publique.

Etant donné que le Bureau de la vérification compte un personnel relativement restreint, il est difficile de justifier la mise sur pied d'une organisation complexe chargée de la gestion du personnel. En conséquence, le Vérificateur général devrait demander au Secrétaire du Conseil du Trésor de négocier les conventions collectives en son nom. Il devrait également chercher à obtenir l'aide du Secrétaire pour établir un système de classification des postes qui permettrait de mettre facilement en comparaison ses employés professionnels et leurs homologues des ministères. Cela est très important parce que le statut d'employeur distinct envisagé n'entraînerait pas pour le personnel de son Bureau la perte des droits normaux assurés aux fonctionnaires par la Loi sur l'emploi dans la Fonction publique. Le régime suggéré serait semblable à celui qui est en vigueur à la Commission des relations de travail dans la Fonction publique, laquelle, sans être soumise au contrôle du Conseil du Trésor, demeure sous l'autorité de la Commission de la Fonction publique pour ce qui est des questions relatives au personnel.

Accès aux renseignements

Si l'on veut que le Vérificateur général s'acquitte de ses responsabilités, il faut lui laisser la possibilité d'examiner tous les faits pertinents avant qu'il soit appelé à se former une opinion et à la faire connaître. Cela signifie que les membres de son personnel doivent avoir accès à tous les renseignements et rapports pertinents dans l'exercice de leurs fonctions.

En vertu de la Loi sur l'administration financière, le Vérificateur général a le droit de prendre librement communication, à tout moment raisonnable, des dossiers, documents et autres archives se rattachant aux comptes de chaque ministère ou organisme et société de la Couronne dont il fait la vérification. En outre, il est habilité à interroger toute personne, sous serment, sur une question relative aux comptes assujettis à sa vérification et, aux fins d'un tel interrogatoire, il peut exercer tous les pouvoirs d'un commissaire nommé en vertu de la Partie I de la Loi sur les enquêtes. Ces dispositions font du Vérificateur général l'une des rares personnes dans la Fonction publique qui a droit à la consultation permanente et incontestée des documents de ladite Administration.

Il faut considérer le droit d'accès du Vérificateur général aux renseignements dans le contexte de ses attributions. Même si ces responsabilités se rattachent surtout aux transactions financières, elles ne doivent pas nécessairement se limiter à l'aspect purement financier de l'administration. Si le Vérificateur général doit donner à la Chambre des communes des indications sur la conformité des dépenses à l'objet des crédits, et s'il doit veiller à ce que l'on obtienne la contrepartie en valeur de l'argent dépensé, il doit pouvoir étendre ses vérifications au delà des opérations financières pour s'intéresser aux systèmes administratifs du gouvernement. Par exemple, il doit avoir la liberté d'examiner les systèmes mis sur pied par l'Administration

Dans le passé, le Conseil du Trésor s'est trouvé souvent en conflit avec le Vérificateur général dans l'exercice des attributions relatives à la gestion du personnel. Pendant un certain nombre d'années préalables à sa retraite, M. Maxwell Henderson s'est plaint dans ses rapports annuels que le Conseil avait, par des décisions de classification, *déclassé* un certain nombre des postes supérieurs au détriment de ses fonctionnaires par rapport à leurs homologues d'autres ministères. Une autre cause de grief fut l'effet sur ses effectifs du droit de l'Administration de «geler» l'effectif global de la Fonction publique, comme la chose s'est produite entre 1968 et 1970. Ces exemples font ressortir la possibilité que, dans le cadre du système actuel, des décisions de l'Administration en matière de personnel puissent diminuer l'efficacité du Bureau de la vérification. Etant donné que cette situation va à l'encontre du besoin d'indépendance du Bureau, le Vérificateur général devrait être reconnu comme *employeur distinct*.

Recommandation 43

Le Vérificateur général devrait être un employeur distinct tel que défini dans la Loi sur les relations de travail dans la Fonction publique.

Au chapitre 8, nous avons expliqué comment le système de classification actuel des vérificateurs du gouvernement a placé le Bureau de la vérification dans une situation désavantageuse par rapport aux ministères du gouvernement. Nous avons proposé que les postes professionnels soient classés autrement, c'est-à-dire selon les cinq niveaux (au-dessous du niveau des directeurs) que le Bureau reconnaît à ses propres fins. La reconnaissance du Vérificateur général, comme employeur distinct, permettrait l'établissement d'un système de classification des postes de son Bureau qui donnerait satisfaction.

A titre d'employeur distinct, le Vérificateur général serait responsable également de la négociation des diverses conventions collectives applicables à son personnel. Une fois cette situation acquise, les divers groupes d'employés du Bureau de la vérification devraient décider s'ils veulent ou non être représentés par un agent négociateur, et dans le cas de l'affirmative, d'en choisir un. Pendant ce temps, ils ne seraient pas représentés par leur syndicat actuel. Il arrive, cependant, que les employés du Bureau de la vérification soient tous représentés par le même agent négociateur. Il semble donc souhaitable, dans les circonstances actuelles, que les employés puissent continuer d'être représentés par cet agent négociateur jusqu'au moment où l'on pourrait décider, au moyen du scrutin nécessaire à cette fin, quel agent, s'il en est, doit être accrédité aux termes de la Loi sur les relations de travail dans la Fonction publique. Entre-temps, les conventions collectives en vigueur à ce moment-là devraient être maintenues.

Recommandation 44

La mesure législative faisant du Vérificateur général un employeur distinct devrait contenir des dispositions transitoires concernant le maintien en vigueur des conventions collectives applicables au

comporterait un degré raisonnable de souplesse en matière de dotation en personnel, tout en maintenant des liens permanents avec la Fonction publique. En 1974, le Vérificateur général et la Commission ont négocié une délégation de ce genre qui semble fonctionner convenablement.

Il ne serait pas réaliste d'approuver un geste qui aurait pour effet de dissocier totalement le Bureau de la vérification de la Fonction publique, car il ne semble pas exister de conflit profond entre la sauvegarde du principe du mérite et le maintien d'un degré satisfaisant d'indépendance administrative, pourvu que la Commission de la Fonction publique continue de déléguer ses pouvoirs d'une façon que le Vérificateur général juge satisfaisante. S'il n'obtient pas ce qu'il estime être une collaboration raisonnable de la part de la Commission, il lui serait toujours loisible de faire rapport à ce sujet à la Chambre des communes.

Recommandation 42

Les employés du Bureau de la vérification devraient continuer d'être nommés et promus conformément à la Loi sur l'emploi dans la Fonction publique, à condition que la Commission de la Fonction publique continue de déléguer au Vérificateur général les pouvoirs qu'elle possède en vertu de la Loi, sous réserve de son droit de surveiller l'exercice des pouvoirs ainsi délégués.

Vu la pénurie de comptables qualifiés au Canada, la Commission de la Fonction publique devrait accorder au Vérificateur général toute la latitude dont il a besoin quant au choix et à l'avancement des membres de son personnel, pourvu que celle-ci soit compatible avec la nécessité de protéger le principe du mérite et de respecter les droits de ses employés en leur qualité de membres de la Fonction publique.

Contrôle exercé par le Conseil du Trésor

En vertu de la Loi sur les relations de travail dans la Fonction publique, le Conseil du Trésor représente la Couronne dans son rôle d'employeur auprès de l'ensemble des ministères et organismes, dont le Bureau de la vérification. Il s'occupe à ce titre de la gestion du personnel et des négociations collectives avec les divers syndicats représentant les fonctionnaires. Dans certains cas, toutefois, le gouvernement a cru bon de désigner comme *employeur distinct* certains éléments de la Fonction publique, parce que la nature du travail qu'ils exécutent exige une souplesse particulière dans la gestion de leur personnel.

La Loi sur l'administration financière précise certaines attributions du Conseil du Trésor en matière de gestion du personnel. Parmi les plus importantes, on trouve :

- la détermination des besoins en main-d'oeuvre des organismes de la Fonction publique;
- la classification des postes et des employés; et
- la détermination et la réglementation du traitement, de la durée du travail, des congés et des questions connexes.

Il s'applique d'abord dans le domaine du recrutement où la Commission établit certaines normes concernant l'embauche des employés. En certains cas, elle laisse la responsabilité du recrutement aux ministères et organismes intéressés, et ne se réserve qu'un rôle de surveillance très générale afin de garantir le respect des normes; dans d'autres cas, elle exerce elle-même ses responsabilités de recrutement et de dotation face au ministère ou à l'organisme qui utilise le personnel recruté.

En second lieu, dans le domaine de l'avancement et de la promotion, la Commission a certaines exigences, comme l'obligation de tenir, dans des conditions précises, des concours pour les postes vacants. En certains cas, elle délègue au ministère ou à l'organisme intéressé les pouvoirs relatifs à la tenue des concours; dans d'autres cas, la Commission exerce un contrôle complet. Etant donné qu'elle est directement responsable envers le Parlement, la Commission de la Fonction publique devient un organisme indépendant qui surveille l'application du principe du mérite dans l'Administration afin d'empêcher le favoritisme ou autres formes d'abus. On ne s'attendrait pas normalement que la Commission soit mêlée à une controverse portant sur l'indépendance d'un organisme comme le Bureau de la vérification; néanmoins, elle a été étroitement impliquée dans celle qui a entouré le Bureau à la fin des années 60 et au début des années 70. À cette époque, le Vérificateur général s'est surtout plaint que la Commission n'avait pas réussi à recruter un personnel suffisant ayant les qualités exigées par le Bureau de la vérification. En dépit des demandes faites à ce sujet, la Commission a systématiquement refusé de recommander que l'on accorde au Vérificateur général la liberté totale d'engager et de congédier plus ou moins selon son bon vouloir. S'il en était ainsi, a-t-elle soutenu, ses employés ne pourraient pas se prévaloir des avantages et protections assurés aux autres membres de la Fonction publique. Elle a offert cependant, en 1970, de céder une partie de ses pouvoirs, tout en se réservant le droit de surveiller l'exercice de cette délégation d'autorité. Le Vérificateur général de l'époque, M. Maxwell Henderson, ne fut pas satisfait de cet accommodement, à cause du droit toujours existant de la Commission de surveiller ses gestes. À son avis, la seule solution était son affranchissement complet de l'autorité de la Commission de la Fonction publique.

...l'Auditeur général et son personnel doivent jouir d'une indépendance totale et être responsables de leurs actes uniquement devant le Parlement. Ils doivent être soustraits à toute ingérence, aux pressions inutiles et aux récriminations. De plus, l'Auditeur général doit être libre de choisir et de nommer son propre personnel².

Comme nous l'avons fait remarquer précédemment, les employés du Bureau de la vérification ont indiqué très clairement que leurs attaches à la Fonction publique du Canada constituent l'une des valeurs dont la perte soulèverait de vives objections. Une solution à ce problème serait que le Vérificateur général accepte toute forme de délégation de pouvoir qui

² Comité permanent des Comptes publics, *Procès-verbaux et témoignages*, 14 mars 1972, p. 1:19.

Recommandation 40

Le Bureau du Vérificateur général devrait être explicitement exempté des dispositions de la Loi sur l'administration financière qui concernent la ventilation des crédits.

Vérification des comptes du Bureau de la vérification

À l'heure actuelle, c'est un fonctionnaire de la Fonction publique, nommé par le Conseil du Trésor, qui vérifie les comptes du Bureau de la vérification. Pour éviter un conflit d'intérêt possible, on a pris soin de choisir une personne qui n'est pas employée dans l'administration financière d'un ministère ou d'un organisme gouvernemental. Certains ont affirmé qu'un vérificateur choisi à l'intérieur de la Fonction publique pourrait être l'objet de pressions de la part de l'Administration, et que, comme solution de rechange, un cabinet d'experts-comptables devrait être nommé pour vérifier les comptes du Bureau de la vérification. Même si, à notre connaissance, les relations entre le vérificateur affecté au Bureau et le Vérificateur général ont été tout à fait satisfaisantes, il peut y avoir des circonstances où une personne qualifiée au sein de la Fonction publique ne soit pas disponible pour effectuer cette vérification. Dans ce cas, il faudrait alors recourir aux services d'un cabinet d'experts-comptables.

Recommandation 41

Le Conseil du Trésor devrait nommer comme vérificateur des comptes du Bureau de la vérification un fonctionnaire qui possède les qualifications professionnelles de vérificateur et qui ne travaille pas dans l'administration financière du gouvernement. S'il arrivait qu'une telle personne ne soit pas disponible, on devrait alors recourir aux services d'un cabinet d'experts-comptables.

Parce que le Vérificateur général fait rapport par l'intermédiaire du ministre des Finances, les renseignements financiers concernant le Bureau de la vérification sont présentés avec ceux des opérations de ce ministère, tant dans le Budget des dépenses que dans les Comptes publics. Cette façon de procéder donne l'impression que le Bureau n'est pas indépendant. On pourrait éviter une telle équivoque si les renseignements donnés dans les deux documents étaient imprimés séparément. Dans le cas des Comptes publics, on devrait y trouver également un état distinct des revenus et des dépenses du Bureau, accompagné de l'opinion du vérificateur sur cet état. À l'heure actuelle, ils ne contiennent que l'opinion du vérificateur.

Gestion du personnel

Rôle joué par la Commission de la Fonction publique

La Commission de la Fonction publique est responsable envers le Parlement du maintien du principe du mérite en matière d'emploi dans la Fonction publique. Ce principe, qui se manifeste de plusieurs façons, est particulièrement évident dans deux domaines particuliers.

Au chapitre 8, nous avons recommandé (Recommandation 33) que le Vérificateur général ait la liberté d'obtenir les ressources humaines et les compétences spéciales dont il a besoin pour accomplir une vérification efficace. Cette latitude comprendrait le pouvoir de conclure des marchés de services de consultation lorsqu'il requiert une compétence particulière ou lorsqu'il manque de personnel pour faire face à un accroissement imminent de travail. Présentement, on lui impose certaines contraintes sur les contrats de services spéciaux. Comme c'est le cas pour tous les ministères du gouvernement, il arrive souvent qu'il soit obligé d'obtenir l'approbation du Conseil du Trésor avant de conclure un marché. Même si cette façon de procéder exige beaucoup de temps dans le cas des ministères, elle est considérée comme nécessaire pour assurer que les pratiques du gouvernement en matière de louage de services sont justes et uniformes. Dans le cas du Vérificateur général, cependant, le Conseil du Trésor pourrait, s'il le voulait, utiliser son droit d'approbation pour gêner l'accomplissement de sa tâche, particulièrement dans les situations d'urgence. Pour éviter qu'une telle situation ne se produise, il devrait avoir la liberté, dans les limites de son budget, de conclure des marchés de services professionnels sans obtenir l'approbation préalable du Conseil du Trésor.

Recommandation 39

Le Vérificateur général devrait avoir le pouvoir, sous réserve des contraintes financières globales imposées au Bureau de la vérification par les lois portant affectation de crédits, de conclure des marchés de services professionnels sans obtenir l'approbation préalable du Conseil du Trésor.

Cette dérogation à la politique générale ne signifie pas que le Vérificateur général aurait carte blanche. En exerçant cette nouvelle autorité, il devrait se laisser guider par les politiques et les règlements du Conseil concernant les marchés. Pour que cette liberté ne soit tout de même pas illimitée, il conviendrait d'étendre le mandat du vérificateur des comptes du Bureau de la vérification de façon qu'il comprenne expressément l'examen des marchés conclus par le Vérificateur général et de préciser qu'il doit faire part à la Chambre des communes de tous cas de marchés importants qui ne respecteraient pas les politiques et règlements du Conseil du Trésor.

Comme élément parallèle à la liberté de conclure des marchés, se pose le problème des usages faits des fonds prévus par les crédits accordés au Bureau. Ces dernières années, le Conseil du Trésor n'a pas exercé l'autorité que lui confère la Loi sur l'administration financière d'exiger du Vérificateur général qu'il fasse la ventilation de ses crédits. De fait, son budget se présente toujours en un chiffre global qu'il peut dépenser de la façon qu'il juge appropriée à l'exécution de ses fonctions. Il devrait continuer à jouer de cette liberté, car elle lui permet de conserver la souplesse dont il a tant besoin pour exercer ses fonctions. Pour assurer le maintien de la présente pratique, la nouvelle loi devrait comprendre une disposition explicite à cet effet.

Recommandation 37

Tout Vérificateur général nommé de l'extérieur de la Fonction publique devrait avoir le choix entre le régime de pension de retraite de la Loi sur la pension de la Fonction publique et un autre régime conçu pour les titulaires en poste pour de courtes périodes, comme le régime prévu par la Loi sur la pension spéciale du service diplomatique.

Indépendance sur le plan de la gestion

L'indépendance du Vérificateur général peut être restreinte non seulement par des contrôles exercés sur le titulaire du poste, mais aussi par divers contrôles et exigences concernant la gestion de son Bureau.

Contrôle du budget et des dépenses

Étant donné que le Bureau de la vérification obtient ses fonds du Trésor public, ses prévisions annuelles de dépenses doivent être approuvées par le Parlement. Toutefois, avant que ces prévisions ne soient déposées devant la Chambre, elles doivent être soumises à l'approbation de l'Administration. Celle-ci a le pouvoir d'exiger du Vérificateur général qu'il réduise ses dépenses, comme elle le fait dans le cas de toutes les prévisions proposées, si elle estime qu'elles sont excessives. Ce pouvoir est conforme au principe constitutionnel voulant que le Cabinet assume obligatoirement la responsabilité des programmes de dépense proposés; mais s'il lui arrivait de réduire indûment les demandes du Vérificateur général, cela pourrait menacer la capacité du Bureau de la vérification d'exercer ses responsabilités, et être considéré comme une atteinte à son indépendance.

Selon les renseignements obtenus, cette situation ne s'est pas produite dans le passé, parce que les prévisions du Bureau ont toujours été acceptées telles que soumises. Toutefois, si dans l'avenir l'Administration proposait une réduction des fonds demandés par le Vérificateur général, et que les deux parties n'arrivaient pas à s'entendre sur les coupures à effectuer à son budget, il faudrait prévoir des procédures permettant de porter le litige à l'attention du public. La meilleure arme que pourrait posséder le Vérificateur général serait le droit de soumettre un rapport à ce sujet à la Chambre des communes. Ses prévisions seraient donc prises en considération par la Chambre et son comité compétent, qui seraient au courant des divergences d'opinion entre le Vérificateur général et le Cabinet.

Recommandation 38

Le Vérificateur général devrait avoir le droit de faire un rapport spécial à la Chambre des communes s'il estime que les montants accordés au Bureau de la vérification dans les prévisions budgétaires ne lui permettent pas d'exercer convenablement ses responsabilités.

Recommandation 36

Le traitement du Vérificateur général devrait être établi par la loi à un niveau équivalant au milieu de l'échelle de traitement la plus élevée appliquée aux personnes occupant des postes de sous-ministres dans la Fonction publique.

l'extérieur du gouvernement. Afin de préciser un taux de rémunération partiel pour le poste, le traitement du Vérificateur général devrait se situer au milieu de l'échelle de traitement la plus élevée qui s'applique aux sous-ministres de la Fonction publique fédérale. En vertu d'une telle disposition, le Vérificateur général bénéficierait automatiquement de tous les redressements apportés à la rémunération de ses pairs, et son traitement ne serait pas sujet à modifications pour des raisons autres que les relevements généraux accordés à ce groupe.

Le projet de loi C-47, qui modifie la Loi sur les juges, était à l'étude au Parlement au moment de la rédaction de ce rapport et, si le projet de loi est adopté dans sa forme actuelle, le Vérificateur général touchera un traitement comparable à celui qu'il recevrait si la recommandation ci-dessus était adoptée. La procédure recommandée, cependant, rendrait possible dans l'avenir une adaptation plus rapide aux conditions sans cesse changeantes.

A l'heure actuelle, les dispositions de la Loi sur la pension de la Fonction publique (sauf celles qui ont trait aux modalités d'occupation du poste) s'appliquent au Vérificateur général. Les pensions payables en vertu de cette loi sont calculées conformément à une formule qui prévoit l'application d'un coefficient basé surtout sur le nombre d'années d'emploi dans la Fonction publique. Or, les responsabilités du poste de Vérificateur général exigent que son titulaire soit une personne de vaste expérience. Cette exigence suppose qu'une nomination à ce poste doit être considérée comme le point culminant ou l'apogée d'une carrière plutôt qu'un simple tremplin. Il est donc raisonnable de soutenir que la durée d'occupation du poste de Vérificateur général jusqu'à la retraite obligatoire ne dépasserait pas dix ans. Dans le cas d'une personne ayant fait une longue carrière dans la Fonction publique, les présentes dispositions concernant la pension devraient vraisemblablement suffire à lui assurer une sécurité financière raisonnable. Dans le cas d'une personne qui a surtout fait carrière à l'extérieur du gouvernement, ces dispositions pourraient cependant ne pas satisfaire à ses besoins et à ses attentes raisonnables. Tel serait le cas du titulaire qui a été associé d'un cabinet d'experts-comptables, donc inadmissible en vertu de la Loi de l'impôt sur le revenu à un régime enregistré de pension.

A cause de l'importance du poste de Vérificateur général, il ne faudrait pas que des questions financières empêchent un candidat idéal d'envisager la possibilité d'accepter cette nomination. Le gouvernement a adopté des dispositions spéciales de retraite pour les personnes qui ne sont pas des diplomates de carrière, mais qui peuvent être nommées pour des périodes de service relativement courtes. Ce régime, ou un régime semblable, devrait être accessible au Vérificateur général au cas où il serait choisi à l'extérieur de la Fonction publique.

Modalités d'occupation de la charge

Pour protéger le Vérificateur général de l'influence et de l'ingérence du gouvernement, son poste doit être assuré. En vertu de la loi actuelle, le titulaire occupe cette charge tant qu'il a bonne conduite et jusqu'à ce qu'il atteigne l'âge de soixante-cinq ans, mais il peut être relevé de ses fonctions par le Gouverneur général sur une requête du Sénat et de la Chambre des communes. Ces dispositions semblent satisfaisantes pour assurer la sécurité de ce poste.

Recommandation 35

Le Vérificateur général devrait continuer à remplir les fonctions de son poste tant qu'il a bonne conduite et jusqu'à ce qu'il atteigne l'âge de soixante-cinq ans, et devrait continuer à pouvoir être relevé de ses fonctions par le Gouverneur général sur une requête du Sénat et de la Chambre des communes.

Traitement et retraite

On a fait diverses suggestions concernant le traitement du Vérificateur général. On a proposé, par exemple, que le montant de son traitement soit garanti aux termes de la loi ou qu'il soit égal à celui d'un juge de la Cour suprême ou de la Cour fédérale. On a également proposé que la rémunération du Vérificateur général ne soit pas inférieure au traitement maximal d'un sous-ministre.

Si le Vérificateur général doit conserver son indépendance à l'égard de l'Administration, son traitement doit être garanti par la loi. L'indication du montant réel dans la loi donnerait lieu à des rigidités inutiles. Il importe cependant d'établir une clause de sauvegarde pour que le gouvernement au pouvoir ne modifie pas son traitement pour une raison autre que celle de le porter au niveau de rémunération que touchent les personnes occupant des postes dont les responsabilités sont comparables.

En ce moment, le Vérificateur général touche un traitement égal à celui du Juge en chef de la Cour fédérale du Canada et est admissible à la retraite prévue par la Loi sur la pension de la Fonction publique et calculée de la même façon que celle des autres fonctionnaires admissibles. Même si cette procédure paraissait raisonnable lorsqu'elle a été établie par le Parlement, il en est résulté récemment une situation anormale: en fait, le traitement du Sous-vérificateur général, qui est établi selon les procédures normales de la Fonction publique, pourrait éventuellement égaler et même dépasser celui du Vérificateur général lui-même.

Il serait préférable de rattacher le traitement du Vérificateur général à ceux de ses pairs à Ottawa. À notre avis, les principaux sous-ministres, avec lesquels il a des contacts fréquents, doivent être considérés comme les pairs du Vérificateur général. Ces hauts fonctionnaires sont rémunérés selon des échelles de traitement établies par le Gouverneur en conseil et, habituellement, d'après les avis d'un comité d'experts indépendants nommés à cette fin. Les échelles de traitement sont redressées périodiquement pour tenir compte des changements du niveau de traitement des postes semblables à

l'endroit de ceux dont les opérations font l'objet d'une vérification, mais aussi à l'égard des personnes qui se fient aux opinions et aux rapports du vérificateur. Il est évident que ces qualités doivent se retrouver dans la personne qui occupe le poste de Vérificateur général du Canada. Il doit être indépendant et donner l'impression de l'être à tous ceux que son travail touche, ainsi qu'au public. Il ne doit pas être assujéti, en particulier, aux pressions possibles de l'Administration, pressions qui pourraient miner son indépendance.

Vu que le Vérificateur général est la personne principalement responsable de l'expression d'une opinion sur la présentation fidèle des états financiers du pays, il devrait normalement avoir reçu une formation théorique et posséder une expérience professionnelle en comptabilité et en vérification. Il doit avoir l'esprit orienté vers la recherche et être capable de distinguer entre l'essentiel et l'accessoire. Il doit être capable également de diriger et de motiver un personnel nombreux composé en grande partie de professionnels. On trouve habituellement ces qualités chez les gens qui possèdent une expérience professionnelle étendue et qui ont exercé de hautes responsabilités dans les cabinets d'experts-comptables, mais on pourra trouver aussi ces qualités dans le personnel du Bureau de la vérification et dans celui d'autres services du gouvernement.

Le choix d'une personne à nommer à une charge publique peut se faire de diverses façons. En vertu de la loi actuelle, le Vérificateur général est nommé par le Gouverneur en conseil. Cette procédure est conforme à la façon de nommer les juges et les autres personnes, comme les membres de la Commission de la Fonction publique, que l'on s'attend de voir exercer leur fonction avec indépendance. C'est aussi une procédure qui respecte nos traditions. Avant de prendre la décision de nommer le Vérificateur général actuel, le gouvernement a consulté un comité composé de cinq membres éminents de la profession comptable. Une telle consultation semble être un moyen efficace de découvrir des candidats qui ont les qualités requises pour occuper ce haut poste. En résumé, les procédures de nomination actuelles semblent être suffisantes pour assurer le choix judicieux d'une personne possédant le caractère et la compétence nécessaires.

Il existe à l'heure actuelle des dispositions qui prévoient la nomination par le Gouverneur en conseil d'une personne pour remplir les fonctions de Vérificateur général lorsque le poste est vacant, mais il n'en existe aucune qui prévoit une nomination provisoire dans un cas où le Vérificateur général serait incapable de remplir ses fonctions pour une brève période de temps.

Recommandation 34

La nomination du Vérificateur général, de même que la nomination provisoire d'une personne pour remplir ses fonctions en cas de vacance de poste, devrait continuer de se faire par le Gouverneur en conseil. On devrait également prévoir une disposition pour la nomination par le Gouverneur en conseil d'une personne chargée de remplir les fonctions du Vérificateur général dans le cas d'une incapacité temporaire de ce dernier.

Indépendance

Comme le rôle du Vérificateur général est à la fois difficile et complexe à définir, les opinions exprimées à ce sujet sont forcément nombreuses et diverses. Il y a cependant unanimité remarquable sur un point: celui de son indépendance. Il existe en fait une unanimité générale voulant que l'indépendance du Vérificateur général soit admise en théorie et en fait; il importe, en effet, qu'il en soit ainsi.

L'indépendance professionnelle n'est pas un privilège spécial, mais bien une nécessité intérieure aux yeux du véritable professionnel et une protection pour ses employeurs et le public¹.

Comme premier pas dans la voie de l'indépendance, nous avons recommandé l'adoption d'une loi particulière. Celle-ci devra comprendre notamment des dispositions bien précises pour assurer l'indépendance personnelle du Vérificateur général et lui donner la liberté nécessaire pour mettre sur pied et faire fonctionner le type d'organisme professionnel nécessaire à l'exercice de ses responsabilités.

Indépendance personnelle

Nomination

L'indépendance est un attribut essentiel de tout vérificateur, aussi bien à l'intérieur qu'à l'extérieur du gouvernement, chargé d'exercer une fonction d'attestation. Si l'on veut que les opinions et les rapports d'un vérificateur soient considérés comme dignes de confiance, ils doivent être établis et présentés sans idées préconçues. L'indépendance implique donc l'impartialité, l'honnêteté intellectuelle et le sens de la justice, non seulement à

¹ H.G. Rickover, *Education and Freedom*, New York, E.P. Dutton & Co. Inc., 1959, traduit de la p. 64.

La nécessité de faire appel à des professionnels d'autres disciplines

Dans le cas des vérifications relatives à la régularité, il faut compter en premier lieu sur le travail d'un personnel compétent en matière de comptabilité et de vérification. Ce genre de vérification nécessite parfois la participation de représentants d'autres disciplines ou de professionnels ayant reçu un autre genre de formation. Ainsi, il faudra peut-être faire appel à des avocats pour interpréter les lois ou à des spécialistes en traitement électronique des données et en statistique pour aider à effectuer des vérifications financières. De plus, en raison de la complexité croissante des questions financières et des responsabilités accrues qui lui incombent, le Vérificateur général se verra peut-être dans la nécessité de s'assurer les services d'un nouveau genre de professionnel. Il pourra à l'occasion avoir besoin des services d'un expert en gestion et en techniques administratives ou autres disciplines, telles que le génie, l'économie, l'informatique, les sciences actuelles et l'analyse quantitative. Souvent ces spécialistes seront requis à titre temporaire; mais parfois, il pourra survenir un besoin permanent qui justifie l'embauche d'un professionnel à temps plein au Bureau de la vérification.

Le Vérificateur général ne devrait subir aucune contrainte quant aux ressources dont il doit s'assurer pour effectuer une vérification efficace et responsable dans les limites de son mandat. Il devrait avoir le plein pouvoir d'engager des personnes par contrat, comme l'explique le chapitre suivant. De même, il devrait être libre de renforcer son noyau d'employés ayant reçu une formation financière en embauchant des professionnels de n'importe quelle autre discipline et compétence qu'il pourra juger utile.

Recommandation 33

Les attributions du Vérificateur général devraient être suffisamment souples pour lui permettre de retenir, de la façon qu'il juge appropriée, les services de professionnels de n'importe quelle discipline dont il a besoin pour remplir ses fonctions efficacement.

membres, lesquels sont regroupés, non pas par ministère, mais par principal groupe professionnel. La plupart des employés professionnels du Bureau de la vérification sont classés dans le groupe professionnel AU (vérificateur), lequel comprend sept échelons. Ce groupe englobe également de nombreux professionnels à l'emploi de ministères très importants, tels que le ministère du Revenu national et celui des Approvisionnement et Services. Les professionnels du Bureau de la vérification ne constituent en fait qu'une infime partie de cet ensemble.

Le système de classification AU est peut-être bien adapté aux besoins des grands ministères hiérarchiques, où le genre de travail correspondant à un poste est relativement stable et où il est possible, en raison du grand nombre de postes, de les classer en sept niveaux différents. Cependant, ce système ne convient pas aux besoins du Bureau de la vérification, dont la structure d'organisation a été conçue de façon à favoriser la souplesse de fonctionnement par l'affectation d'un nombre relativement restreint d'employés à l'exécution de travaux particuliers. Bien que les normes de classification du Conseil du Trésor et les barèmes de sélection définis par la Commission de la Fonction publique tentent d'établir certaines différences entre le travail des vérificateurs du Bureau de la vérification et celui des employés des autres ministères, ils ne sont pas satisfaisants. Il faudrait plutôt définir des normes distinctes de classification et de sélection pour le Bureau, prévoyant cinq niveaux, de façon à englober les quatre catégories d'employés professionnels que le Bureau reconnaît pour ses propres fins et le groupe paraprofessionnel des adjoints à la vérification.

Les cinq niveaux devraient chevaucher et comporter des échelles de traitement plus étendues que ce n'est le cas présentement. De telles dispositions favoriseraient la souplesse de fonctionnement, et le Bureau pourrait ainsi retenir son personnel compétent en lui offrant une rémunération alléchante. Pour assurer un haut degré de compétence chez les employés professionnels, il faudrait réserver la partie supérieure de chaque échelle à ceux qui ont démontré qu'ils étaient suffisamment compétents pour passer au niveau suivant. Les niveaux de traitement devraient, bien sûr, être fixés à des montants comparables à ceux des autres professionnels de la Fonction publique, de sorte que ceux qui désirent poursuivre d'autres carrières au sein de la Fonction publique ne s'en trouvent pas empêchés par les barèmes de leur rémunération courante.

Recommandation 32

On devrait établir des normes distinctes de classification et de sélection du personnel professionnel et paraprofessionnel du Bureau de la vérification. Ces normes seraient conformes aux classifications que le Bureau reconnaît pour ses propres fins. Les échelles de traitement prévues chevaucheraient et seraient plus étendues que celles qui sont actuellement en vigueur.

La mise en oeuvre de ce programme de perfectionnement professionnel contribuera à améliorer le rendement professionnel du Bureau. Les employés ne pourront certainement que s'en réjouir, et le Bureau de la vérification gagnera ainsi la faveur d'un plus grand nombre de candidats éventuels.

Recommandation 31

Le Bureau de la vérification devrait mettre au point et appliquer un programme de formation de haute qualité pour son personnel.

Rémunération et classification du personnel

Comme l'indique le tableau 8-1 de la page 92, le personnel professionnel du Bureau de la vérification se répartit en diverses catégories. À l'échelon inférieur, du point de vue de la compétence et de la rémunération, se trouvent les adjoints à la vérification dont la plupart aspirent à devenir professionnels. Leur rôle principal consiste à servir d'adjoints auprès des vérificateurs qualifiés, mais, avec le temps, ils peuvent être appelés à effectuer de leur propre initiative des vérifications de moindre envergure. À l'heure actuelle, la plupart des postes de ces employés sont classifiés au niveau subalterne du groupe FI (administrateur financier); quelques-uns sont classifiés au niveau intermédiaire du groupe CR (commis aux écritures et aux règlements). Il semble que leur niveau de rémunération soit comparable à celui des diplômés universitaires à l'emploi des cabinets d'experts-comptables et qui n'ont pas encore obtenu leurs titres professionnels.

Les autres employés professionnels, outre les directeurs généraux et le Sous-vérificateur général, se répartissent, selon le Bureau de la vérification, en quatre catégories: vérificateur, surveillant, chef de groupe et directeur de la vérification. Ces désignations inclinent à croire que la promotion s'accompagne de responsabilités accrues en matière de surveillance et de gestion, mais ce n'est pas toujours le cas. Certes, le poste de directeur de la vérification comporte effectivement des attributions de direction, mais les titres des postes de surveillance et de chef de groupe ont été empruntés aux cabinets d'experts-comptables qui les utilisent pour désigner non seulement les employés dont les fonctions comportent des responsabilités de surveillance, mais également certains spécialistes qui assument relativement peu de responsabilités à l'égard du travail des autres.

Le Bureau de la vérification, à l'instar des cabinets d'experts-comptables, requiert très peu de postes de surveillance ou de direction; cependant, il a un besoin réel de professionnels compétents. L'affectation de certains de ces professionnels à des postes de direction peut se révéler parfois peu judicieuse, car ces derniers donnent souvent un meilleur rendement en exécutant de leur propre initiative certaines tâches particulièrement difficiles. Il appartient donc au Bureau de faire preuve de discernement et de s'assurer qu'il tire le meilleur parti possible de chacun de ses employés.

Le Conseil du Trésor est l'employeur officiel de la plupart des fonctionnaires du gouvernement fédéral, y compris ceux du Bureau de la vérification. La plupart des employés sont affiliés à un syndicat qui négocie pour ses

ont été réalisés en ce qui concerne la mise en place d'un programme global de perfectionnement du personnel lorsque, dans le cadre de la réorganisation du Bureau de la vérification effectuée au début de 1974, on a formé une Direction des pratiques professionnelles. Depuis le milieu de 1974, un groupe d'étude composé de cadres du Bureau de la vérification et de conseillers d'un cabinet d'experts-comptables est chargé de la préparation d'un Guide de la vérification pour la gouverne de tous les employés professionnels. Ce Guide, dont la publication est prévue pour le début de 1975, devrait contribuer sensiblement à uniformiser l'application des normes et des méthodes de vérification au Bureau de la vérification et devrait constituer un instrument de premier ordre, à la fois pour guider les jeunes professionnels et pour former le personnel subalterne de la vérification.

Le Bureau a identifié d'autres besoins et, dans certains cas, il a déjà commencé à y pourvoir. Quant aux autres besoins à combler, il faudra attendre la mise au point d'un programme coordonné qui comprendra notamment:

- une aide et un encouragement accrus aux employés qui désirent atteindre un niveau de compétence professionnelle officiellement reconnu;
- une mutation plus fréquente du personnel d'un travail de vérification à l'autre dans les ministères et les sociétés et du bureau central aux bureaux régionaux et vice versa, de façon que le personnel acquière une expérience étendue et diversifiée;

- des cours d'orientation destinés à initier les nouveaux employés au milieu gouvernemental ainsi qu'au Bureau de la vérification proprement dit;
- des programmes internes de formation du personnel destinés à perfectionner des techniques et acquérir des connaissances spéciales professionnelles à un niveau supérieur à celui atteint dans les cours réguliers de comptabilité et de vérification;

- une participation accrue du personnel aux colloques, congrès et cours organisés par les diverses associations professionnelles de comptables;

- inscription du personnel en plus grand nombre aux cours dispensés par la Commission de la Fonction publique, dont des cours en gestion financière, en vérification de la gestion, en analyse de rentabilité, en surveillance et en gestion générale;

- participation du personnel à des programmes tels que le programme «cours et affectations de perfectionnement», qui portent sur le perfectionnement des cadres, et le programme d'échange du personnel de direction, destiné à favoriser l'accroissement des connaissances mutuelles par l'échange du personnel entre le secteur privé et le secteur public.

programmes en voie d'élaboration et en remplissant des fonctions de plus en plus difficiles qu'il sera appelé à assumer. De plus, on lui demandera peut-être, à l'occasion, de remplir une mission spéciale. Tous les deux ou trois ans, il devrait travailler sous la surveillance d'un nouveau chef de groupe et s'initier à un ensemble différent de travaux de vérification. Il est vrai que ces mutations fréquentes peuvent entraîner une certaine baisse temporaire de l'efficacité des vérifications exécutées, mais cet inconvénient est largement compensé par l'avantage qu'en retireront les vérificateurs eux-mêmes en pouvant voir les choses d'un oeil nouveau et ainsi accroître leur compétence. Pour maximiser le perfectionnement du personnel, il faut prévoir aussi des programmes réguliers de formation. Il va de soi que les nouvelles recrues de l'extérieur de la Fonction publique seront plus efficaces si on leur donne d'abord un cours d'orientation visant à les initier au milieu gouvernemental ainsi qu'au Bureau de la vérification comme tel. De plus, ceux qui ont atteint le rang de vérificateurs professionnels avec très peu de formation théorique dans le domaine de la vérification ont besoin de suivre des cours complémentaires sur le sujet pour ne pas être désavantagés par rapport à leurs collègues qui ont eu l'avantage d'acquérir une telle formation. Et, bien sûr, c'est une nécessité pour tout comptable professionnel d'être constamment et continuellement à l'affût des nouvelles techniques de vérification, de suivre des cours de recyclage dans ce domaine et de se tenir au courant des dernières nouveautés en matière de principes et de pratiques comptables.

Il y a diverses façons de satisfaire ces impératifs, mais le moyen le plus efficace consiste à instituer un programme général de perfectionnement professionnel, dont les différentes parties pourront s'adapter aux besoins particuliers de chaque employé. Certains de ces cours réguliers de formation peuvent être dispensés par les universités et les collèges locaux, les organismes professionnels, la Commission de la Fonction publique ainsi que par le Bureau des services de vérification. Certains cours devront être donnés au sein même du Bureau de la vérification.

Les vérificateurs professionnels ont leurs besoins, mais les adjoints à la vérification ont également les leurs. Il est à espérer que la plupart d'entre eux participeront activement à un programme à la fin duquel ils pourront devenir membres d'une association de comptables. Les cours appropriés sont habituellement dispensés par les universités et les collèges locaux ou par les associations elles-mêmes. Le rôle du Bureau de la vérification devrait être alors d'encourager ses employés à les suivre, en s'assurant que l'exécution des travaux qui leur sont confiés, particulièrement ceux qui doivent être accomplis à l'extérieur, n'entrent pas inutilement en conflit avec l'horaire des cours suivis par l'employé.

Dans le passé, le Bureau de la vérification n'a pas offert de programme global de perfectionnement du personnel, et la responsabilité de voir à la formation du personnel a été laissée aux différents directeurs et chefs de groupe. Ainsi, la valeur de la formation dispensée variait selon l'importance que chaque directeur ou chef de groupe y accordait.

Le Bureau de la vérification est conscient de la nécessité d'instituer un programme de formation sur une base plus régulière. Des progrès importants

En plus de recruter des professionnels compétents, — ce qui complèterait son besoin le plus immédiat, — le Bureau voudra également recruter d'autres candidats qui n'ont pas reçu de formation professionnelle mais qui, avec les années, peuvent acquérir la compétence voulue tout en augmentant leur expérience concrète au sein du Bureau. À l'heure actuelle, les Instituts de comptables agréés de l'Ontario et de l'Alberta, ainsi que l'Ordre des comptables agréés du Québec imposent chacun un contingentement au nombre d'étudiants appelés à recevoir leur formation auprès du Bureau de la vérification. Ce contingentement ne pose pas de problème en Alberta ou au Québec, mais en Ontario, où se trouvent plus de 80% de ses employés, le Bureau est autorisé à n'employer que 10 stagiaires à la fois; ce nombre est atteint à l'heure actuelle. La Société des comptables en administration industrielle et l'Association des comptables généraux licenciés n'imposent aucun contingentement au nombre de leurs étudiants pouvant recevoir leur formation dans le Bureau. Il faudrait faire des démarches auprès de l'Institut des comptables agréés de l'Ontario en vue de relever le nombre des étudiants qui pourraient faire leur cléricature au Bureau de la vérification, surtout depuis que le programme de formation des CA met davantage l'accent sur la vérification, ce qui rend ainsi ces derniers particulièrement aptes à exécuter le travail qu'ils seront appelés à faire. Quant à ceux qui ne peuvent s'inscrire au programme de formation des CA, il faudrait les inviter à s'inscrire au programme de formation des RIA ou des CGA et à des cours complémentaires de vérification.

Il pourrait s'avérer avantageux d'affecter à des travaux de vérification de peu d'envergure certains employés qui ne sont inscrits à aucun programme de formation professionnelle. Bien que ce procédé puisse comporter certains avantages dans l'immédiat, il pourrait à longue échéance s'avérer injuste pour un grand nombre de ces employés, car leurs chances d'avancement au sein du Bureau seraient forcément limitées. Il est donc nécessaire d'encourager par tous les moyens possibles les adjoints à la vérification, actuellement à l'emploi du Bureau et qui ne sont inscrits à aucun programme de formation professionnelle, à le faire au plus tôt.

Perfectionnement du personnel

Dans toute profession, l'obtention de titres professionnels ne constitue que la base à partir de laquelle on accroît sa compétence au cours des années. Cet accroissement de compétence se fera de deux façons: premièrement, en multipliant les expériences en cours d'emploi et, deuxièmement, en suivant régulièrement des cours de formation professionnelle ainsi qu'en lisant des ouvrages pertinents. Ces exigences sont le fait de toutes les professions, et les cabinets d'experts-comptables n'échappent pas à la règle. De même, le Bureau de la vérification doit s'assurer que ses professionnels reçoivent tout l'encouragement et l'aide dont ils ont besoin pour accroître leur compétence. Ce faisant, il contribue à rendre leur travail plus intéressant et à en relever la qualité.

Pour un vérificateur travaillant au Bureau de la vérification, il est possible d'acquérir une expérience variée en oeuvrant dans les différents ministères et organismes auxquels il est affecté, en participant aux nouveaux

Quant à l'avenir immédiat, le Bureau de la vérification devra déployer des efforts accrus pour pallier le manque actuel de personnel professionnel compétent. On a laissé entendre que ses problèmes de recrutement seraient résolus si le Bureau n'était pas soumis au contrôle de la Commission de la Fonction publique. Bien que nous traitions de cette question au chapitre suivant, permettez-nous de signaler dès maintenant que nous ne sommes pas du tout certains que cette démarche produirait nécessairement les résultats escomptés. Certains employeurs en dehors du gouvernement ont constaté qu'ils ne peuvent combler leurs besoins en dépit de leur liberté absolue en matière d'embauche. Par ailleurs, le fait de dépendre de la Commission de la Fonction publique, en matière de recrutement, comporte des avantages.

Le Bureau de la vérification se doit de faire connaître les avantages qu'il y a à en faire partie pour les candidats qui sont recrutés par l'entremise de la Commission de la Fonction publique. Si chaque nouvel employé sait que son programme de travail est conçu de façon à favoriser son développement rapide et qu'il bénéficiera d'un programme de formation destiné à améliorer sa compétence technique dans le cadre de l'administration publique, le Bureau pourrait présenter pour lui un intérêt prononcé. En plus de pouvoir effectuer son travail dans le genre d'atmosphère professionnelle à laquelle il est habitué, il sera appelé à oeuvrer dans divers services du gouvernement en raison de la nature même du travail au Bureau de la vérification, et acquerra ainsi une connaissance générale de l'organisation du gouvernement dans son ensemble, ce qu'il ne pourrait réaliser en travaillant dans un seul ministère. Entre autres avantages, il aura l'occasion, en travaillant pour le Bureau de la vérification, de pouvoir décider en meilleure connaissance de cause dans quel ministère ou service il souhaite poursuivre sa carrière dans l'administration publique, au cas où il ne souhaiterait pas rester indéfiniment au service du Bureau. Il conviendrait d'ajouter que des professionnels bien formés, en grand nombre et riches de l'expérience qu'apporte le travail au Bureau de la vérification, constitueraient un apport précieux aux ministères et organismes qui pourraient ainsi plus facilement pourvoir aux nombreux postes vacants dans le domaine de l'administration financière.

Outre les comptables agréés récemment recrutés à l'extérieur de la Fonction publique, il existe d'autres sources vers lesquelles le Bureau pourrait orienter sa campagne de recrutement afin d'attirer des professionnels compétents. Ainsi, il y a peut-être des vérificateurs professionnels compétents actuellement au service d'autres ministères et qui ne sont pas satisfaits de leur premier choix. À cette fin, le Bureau ne doit pas limiter son effort de recrutement aux seuls comptables agréés, car il y a de nombreux comptables généraux licenciés, des comptables en administration industrielle ainsi que des diplômés universitaires ayant fait des études dans le domaine financier qui, avec une expérience concrète suffisante de la vérification, peuvent être considérés comme vérificateurs professionnels aux termes des règlements de la Commission de la Fonction publique. Il serait avantageux pour le Bureau d'essayer d'obtenir les services de certains d'entre eux; ils constitueraient un apport précieux en s'ajoutant à l'effectif déjà en place, comme c'est déjà le cas présentement.

Tableau 8-1

Effectif du Bureau de la vérification
au 31 décembre 1974

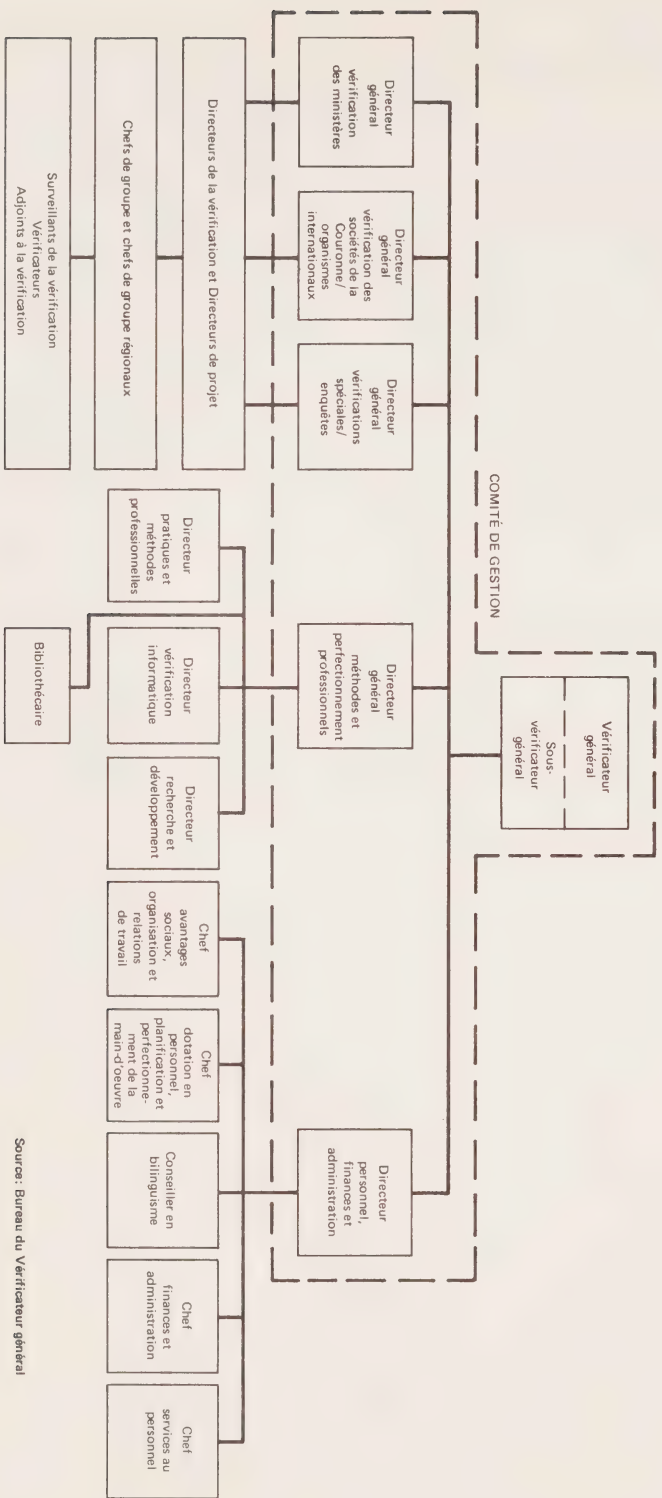
Description		Nombre d'employés	Effectif autorisé	Postes vacants
Employés professionnels				
Sous-vérificateur général et directeurs généraux				
Directeurs	8	10	2	—
Chefs de groupe	21	30	9	2
Surveillants	31	33	2	60
Vérificateurs	89	149	94	17
Adjoints à la vérification	77	94	321	90
Total des professionnels				
	231	321	74	15
Personnel administratif et autre				
	59	290	395	105
TOTAL				
	290	395	105	

La pénurie de personnel se fait sentir surtout dans la catégorie des employés de compétence professionnelle au-dessous du niveau de surveillant. Une campagne intensive de recrutement a été lancée vers la fin de novembre 1974 afin de remédier à cette situation, et environ 30 nouveaux membres sont censés s'ajouter au personnel existant; la moitié possèdent leur titre professionnel et la plupart des autres l'obtiendront dans un délai d'un an.

Recrutement

Le Bureau de la vérification n'est pas le seul à avoir du mal à recruter des candidats possédant une compétence comptable professionnelle et l'expérience de la vérification. Jusqu'à aujourd'hui, la majorité des jeunes comptables recrutés au-dessous du niveau de surveillant étaient des jeunes comptables agréés, dont la plupart avaient travaillé dans leur domaine pendant trois ans à peine après l'obtention de leur titre professionnel. D'autres ministères du gouvernement, tant au niveau fédéral que provincial, ainsi que les entreprises, constatent qu'il n'y a pas suffisamment de comptables agréés pour répondre à tous leurs besoins, et la plupart des cabinets d'experts-comptables ont du mal à les retenir en nombre suffisant. Les causes de cette situation sont complexes, et l'Institut canadien des comptables agréés a mis sur pied un comité spécial chargé d'étudier cet épineux problème. Quelles que soient les solutions à long terme qui seront proposées, le Bureau de la vérification, pour les quelques années à venir tout au moins, devra faire face à un marché fortement compétitif en ce qui concerne le recrutement d'un personnel professionnel compétent.

ORGANIGRAMME
DU BUREAU DU
VÉRIFICATEUR GÉNÉRAL
JANVIER, 1975



SOURCE : Bureau du Vérificateur général

Graphique 8-1

le Comité de gestion détiennent leurs pouvoirs des associés eux-mêmes; l'ordre est ascendant. En revanche, la source des pouvoirs du Vérificateur général remonte à une loi. Le Sous-vérificateur général, les directeurs généraux et les directeurs de la vérification tiennent leurs pouvoirs de ce dernier. L'ordre est donc descendant. Voilà pourquoi le Vérificateur général est le seul à pouvoir engager le Bureau et à pouvoir formuler des opinions sur les états financiers du Canada, sur ceux des sociétés de la Couronne et sur les différents fonds et comptes spéciaux des ministères à propos desquels il doit présenter un rapport.

Le fait que le Vérificateur général est le seul qui soit autorisé à signer les opinions exprimées sur les états financiers semble constituer une restriction inutile. Les opinions qu'il exprime sur les états financiers du Canada et les rapports qu'il présente à la Chambre des communes sont d'une telle importance qu'il devrait être le seul habilité à les signer. Cependant, cette restriction peut retarder la présentation des quelque 80 rapports qu'il fait chaque année sur les sociétés de la Couronne, les fonds et comptes des ministères et autres entités. Par exemple, il se peut que le travail soit achevé, que le rapport n'attende que la signature et que le Vérificateur général soit temporairement absent de son bureau. Dans les cas de ce genre, le Vérificateur général devrait être autorisé à déléguer, au Sous-vérificateur général ou à quelque autre cadre supérieur de son personnel, le droit de signer en son nom. Cette façon de procéder s'impose particulièrement dans le cas des sociétés de la Couronne qui sont tenues de présenter leurs états financiers à leurs ministres respectifs dans les trois mois qui suivent la fin de leur exercice financier.

Recommandation 30

Sauf dans le cas des rapports qu'il présente à la Chambre des communes et des opinions qu'il émet sur les états financiers du Canada, le Vérificateur général devrait être autorisé à désigner un cadre supérieur de son personnel à signer en son nom tout rapport ou opinion qu'il est tenu de présenter ou de formuler. Ce haut fonctionnaire devrait indiquer, sous sa signature, le poste qu'il occupe dans le Bureau et mentionner qu'il agit au nom du Vérificateur général.

L'importance de disposer d'un personnel hautement qualifié

La difficulté de recruter un personnel hautement qualifié en nombre suffisant a été un sujet de déceptions constantes pour le Vérificateur général précédent. C'est encore un problème à l'heure actuelle, puisqu'au 31 décembre 1974 le Bureau ne comptait que 290 employés sur un effectif autorisé de 395. (Voir tableau 8-1, p. 92.)

Organisation du Bureau de la vérification

Dans son dernier rapport annuel, M. Maxwell Henderson déclarait ce qui suit:

... il va falloir apporter des changements à l'organisation interne du Bureau pour que celui-ci puisse s'acquitter plus efficacement de sa charge considérable de travail dans les jours à venir. . . . Les fonctionnaires supérieurs du Bureau doivent jouir de plus de liberté pour concentrer leur énergie sur la recherche touchant le contrôle des comptes, la formation du personnel et la création de techniques modernes dans de nouveaux domaines, comme le traitement électronique des données¹.

Cette affirmation rejoint les vues exprimées dans un projet de rapport préparé en 1971 par une maison de conseillers en gestion dont les services avaient été retenus par M. Henderson pour évaluer l'organisation du Bureau de la vérification. L'un des premiers gestes de son successeur, M. James J. Macdonell, a été de retenir les services des mêmes conseillers pour la mise à jour de leur rapport de 1971. Après étude, un nouvel organigramme a été adopté en 1974; celui-ci figure, à quelques changements mineurs près effectués depuis lors, au graphique 8-1 de la page 91.

Cette nouvelle structure diffère considérablement de la précédente. Selon l'ancienne structure, les directeurs de la vérification et les cadres administratifs supérieurs relevaient directement du Sous-vérificateur général, qui à son tour relevait du Vérificateur général. En vertu de la nouvelle structure, les directeurs et les chefs de groupe, à l'aide du personnel qui leur est directement affecté, travaillent, sur la base de projets déterminés, pour l'un ou l'autre des trois directeurs généraux chargés des vérifications et des enquêtes. Le nouvel organigramme devrait fournir au Bureau une plus grande flexibilité pour effectuer les vérifications ordinaires et les enquêtes spéciales. Ceux qui connaissent bien la façon de travailler des cabinets d'experts-comptables reconnaîtront que cette nouvelle structure est modelée sur l'organisation de ces cabinets. Le rôle du Comité de gestion, les relations de travail entre celui-ci et ses unités de soutien, l'étendue et la portée des services internes de soutien et les relations de travail entre le personnel de la vérification, les chefs de groupe, les directeurs et les directeurs généraux sont en tous points semblables à ceux que l'on retrouve dans les cabinets d'experts-comptables.

Comme le Bureau de la vérification est un organisme du gouvernement spécialement constitué en vertu d'une loi, il est différent en matière de pouvoirs et de rapports hiérarchiques. Le cabinet d'experts-comptables est une société en nom collectif dont tous les associés sont égaux devant la loi quant à leur droit d'accepter des engagements en son nom et d'exprimer des opinions sur les états financiers des clients. L'associé principal du cabinet et

¹ Rapport de l'Auditeur général à la Chambre des communes pour l'année financière terminée le 31 mars 1972, Ottawa, Information Canada, 1973, pp. 6-7.

velles techniques s'impose pour s'assurer que ces transactions fount l'objet d'une vérification suffisante, tout en évitant la vérification détaillée à outrance. Dans de nombreux cas, la meilleure façon d'y parvenir est d'appliquer comme il convient les méthodes statistiques d'échantillonnage. Etant donné qu'il doit de plus en plus se fier aux systèmes de contrôle, un vérificateur doit posséder un bagage de connaissances suffisant pour pouvoir évaluer la conception et le bon fonctionnement de ces systèmes et la façon dont les données comptables sont transmises aux ordinateurs; il doit suffisamment bien connaître leurs rouages pour pouvoir s'assurer que les rapports qu'ils produisent consistent et analysent, effectivement et convenablement, les renseignements de base qui y sont introduits. En raison de tous ces changements que subit le processus de vérification, le personnel affecté à cette tâche doit non seulement être hautement compétent du point de vue technique, mais également avoir des connaissances de base suffisantes pour pouvoir prendre des décisions qui témoignent d'un jugement sûr.

La nécessité d'embaucher un personnel de plus en plus compétent ne s'est pas manifestée du jour au lendemain. Elle s'est fait sentir graduellement au cours des deux dernières décennies, et le Bureau en a tenu compte dans une bonne mesure. En fait, des progrès énormes ont été accomplis lorsque M. Maxwell Henderson était Vérificateur général. Au moment où il est entré en fonction, moins de 10% du personnel était composé de professionnels; au moment où il a pris sa retraite, presque 50% du personnel était de cette catégorie, la moitié environ étant des comptables agréés (CA) et l'autre moitié étant constituée soit de comptables généraux licenciés (CGA), soit de comptables en administration industrielle (RIA). Il s'agissait là d'une première démarche essentielle à la mise en place du genre de personnel qu'il fallait pour assumer les responsabilités nouvelles et appliquer les techniques de vérification les plus récentes. Mais il reste encore beaucoup à faire dans ce domaine. Dans une certaine mesure, on peut répondre à ces besoins en rehaussant la compétence du personnel actuel, mais il faut aussi faire appel à un plus grand nombre de professionnels, dont certains seraient dotés d'un nouveau genre de compétence.

L'efficacité du Vérificateur général, quelque compétent qu'il puisse être lui-même, varie selon qu'il est entouré ou non d'une équipe forte et hautement qualifiée. Dans les chapitres précédents, nous avons laissé entendre que le Bureau de la vérification doit être considéré et doit se comporter comme une institution professionnelle dans ses relations avec les autres. Dans la mesure où il est possible de maintenir au sein du Bureau une atmosphère professionnelle, le Vérificateur général pourra alors plus facilement compter sur le genre d'appui dont il a besoin. Beaucoup d'employés manifestent déjà une fierté évidente à faire partie du Bureau, qu'ils considèrent comme unique au sein du gouvernement. Certains possèdent une expérience professionnelle qu'ils ont acquise au cours de la formation qu'ils ont reçue pour devenir comptables agréés.

Cette atmosphère professionnelle peut, bien sûr, contribuer à la mise en place du genre de personnel qu'il faut; elle doit toutefois reposer sur une structure solide, la formation d'un personnel compétent en nombre suffisant et une méthode appropriée de classification et de rémunération du personnel.

Le personnel du Bureau de la vérification

Dans les quatre chapitres précédents, nous avons traité des responsabilités du Vérificateur général et des relations professionnelles qu'il doit entretenir, en tenant surtout compte de la personne qui occupe la charge. Ce faisant, nous nous sommes conformés aux lois actuelles et aux traditions canadiennes qui mettent l'accent sur la personne qui est responsable en dernier ressort de l'exécution de certaines fonctions. Pourtant, il est bien évident que le Vérificateur général doit faire appel à des collaborateurs qui s'occuperont effectivement d'évaluer les transactions et les comptes des divers ministères et organismes de l'Administration, ainsi que de ceux des sociétés de la Couronne dont il fait la vérification. Sans ce travail sur place, le Vérificateur général lui-même serait bien peu au courant de ce qui se passe dans l'administration du gouvernement.

Pendant nombre d'années, les employés du Bureau de la vérification ne se sont occupés en général que de travaux de pointage, lesquels faisaient peu appel à leur jugement. Leur rôle consistait principalement à examiner des livres comptables et les documents à l'appui afin de vérifier s'ils étaient tenus selon les règles. Si la vérification des comptes comporte encore aujourd'hui un certain travail de cette nature, le personnel doit davantage faire preuve d'un jugement éclairé, d'où la nécessité de recourir à des professionnels hautement qualifiés, particulièrement au niveau de la surveillance. Cela s'explique non seulement par la complexité accrue des administrations publiques modernes et des nouveaux systèmes de contrôle et de comptabilité, mais aussi par les nouvelles responsabilités que le Vérificateur général a assumées au cours des deux dernières décennies, quant aux rapports qu'il doit faire. Comme cette tendance se poursuit, il est essentiel qu'un nombre sans cesse croissant d'employés sachent orienter leurs recherches et évaluer les éléments de preuve découverts. Sans une solide formation, ils peuvent déployer de vains efforts et passer à côté des vrais problèmes.

Aux nouvelles responsabilités qu'assume le Vérificateur général, correspondent des changements apportés à la nature même de la vérification. Vu l'augmentation marquée du nombre des transactions, le recours à de nou-

proviendra de ce secteur. Il ne peut que profiter du maintien de contacts étroits et mutuels avec les instituts et organismes professionnels de comptabilité dans tous les domaines touchant à son travail; et ces contacts seront renforcés si le Bureau peut compter sur leur aide lorsqu'il en a besoin.

Recommandation 29

Le Vérificateur général devrait entretenir des contacts étroits avec les principaux instituts et associations comptables du Canada.

des différences notoirs. Il en découle que les vérificateurs d'Etat ont beaucoup d'intérêts en commun. Cette communauté d'intérêts a été reconnue à l'échelle internationale par la création du Congrès international des institutions supérieures de contrôle des finances publiques. Le Canada est un membre actif de cet organisme, dont M. Maxwell Henderson a été président de 1971 à 1974. Cet organisme peut jouer un rôle important sur le plan de l'enrichissement individuel et dans l'élaboration de normes de vérification qui seraient reconnues internationalement, et nous avons toutes les raisons de croire que le Canada devrait continuer à y participer. Il en est de même d'autres activités internationales, telles que les conférences périodiques des vérificateurs généraux du Commonwealth.

Recommandation 27

Le Vérificateur général devrait continuer à jouer un rôle actif au sein du Congrès international des institutions supérieures de contrôle des finances publiques et au sein d'autres organismes du même genre.

Au Canada, on retrouve de nombreux intérêts communs aux différents vérificateurs provinciaux et au Vérificateur général. Leur rencontre de temps à autre pour discuter de questions comme l'élaboration de principes et de pratiques comptables, la portée des responsabilités de vérification, la coordination des programmes de formation du personnel et d'autres domaines d'intérêt commun revêtent une importance évidente. Les vérificateurs législatifs du Canada ont reconnu ce besoin et, ces deux dernières années, ils ont tenu des réunions pour discuter de leurs problèmes communs. Du point de vue fédéral, il est particulièrement important que les vérificateurs provinciaux soient efficaces et appliquent des normes communes, en raison des nombreux programmes à frais partagés qui servent de voie d'acheminement des fonds fédéraux versés aux provinces.

Recommandation 28

Le Vérificateur général devrait continuer à participer aux conférences des vérificateurs législatifs canadiens et prendre une part active à l'élaboration de principes et de normes de vérification gouvernementale qui seraient reconnus au Canada.

Associations professionnelles

Les associations professionnelles jouent un rôle clé dans le maintien des normes et de la mise à jour de l'ensemble des connaissances professionnelles. Le Vérificateur général et son prédécesseur ont eu tous les deux de l'expérience dans la comptabilité publique et sont membres d'instituts professionnels. Même si un bureau de vérification d'un gouvernement moderne ne saurait compter uniquement sur la profession comptable pour obtenir ses ressources professionnelles, le noyau des employés du Bureau de la vérification continuera de se composer d'un groupe important de professionnels qui

avantages mutuels, pourvu que le Vérificateur général puisse en même temps préserver son indépendance dans les rapports qu'il fait aux Communes. L'un des facteurs qui nuisent actuellement à l'efficacité du Comité est le manque de personnel chargé de le renseigner et de l'aider dans la rédaction de ses rapports. À l'heure actuelle, le Comité ne peut compter que sur un grefier et sur l'aide à temps partiel de la Direction de la recherche de la Bibliothèque du Parlement, ainsi que sur les services habituels de traduction et de transcription.

Une solution à ce problème serait que le Vérificateur général prête les services de certains membres de son personnel au Comité pendant qu'il siège. Cette façon de procéder semble donner de bons résultats dans les cas où elle est mise en pratique aux États-Unis. Les employés en question seraient explicitement détachés du Bureau de la vérification pendant leur mise à la disposition du Comité et relèveraient du président du Comité. Cette collaboration, tout en protégeant l'indépendance du Vérificateur général, fournirait au Comité l'aide tant désirée dans un domaine d'activité gouvernementale qui se complique de plus en plus. En même temps, cette pratique devrait aider à la formation pratique des employés ainsi prêts, et contribuer ainsi à rendre plus utiles les rapports ultérieurs du Vérificateur général.

Recommandation 26

Le Vérificateur général devrait, à la demande du Comité permanent des Comptes publics, lui prêter certains membres de son personnel pour l'aider à étudier son rapport et à traiter d'autres sujets qui pourraient lui être référés.

Déjà le Vérificateur général a lui-même apporté son aide au Comité permanent des Comptes publics dans la préparation de l'examen de son rapport annuel par le Comité. Ses conseils sur l'établissement des priorités comme première démarche en vue de cet examen, et son rôle d'assistance à la mise au courant du Comité au cours de ses réunions peuvent être très utiles. Toutefois, ce genre de collaboration devrait continuer de se faire à l'entière discrétion du Vérificateur général.

Relations avec l'extérieur du gouvernement fédéral

Même si le principal centre d'intérêt du Vérificateur général se situe au niveau du gouvernement fédéral, il lui sera utile de continuer à entretenir des relations avec l'extérieur de ce milieu. Il a intérêt, en particulier, à conserver et à multiplier ses contacts dans deux milieux : avec les autres vérificateurs législatifs du Canada et de l'étranger et avec les autres instituts et organismes professionnels de comptabilité.

Autres vérificateurs législatifs

Même si l'on retrouve de nombreux parallèles entre le travail des vérificateurs législatifs et celui des vérificateurs des entreprises, on retrouve aussi

son tour, il pourra s'en remettre à l'officier comptable. L'avantage le plus marqué qui découle de cette notion réside dans le fait que l'on ne s'attend plus, — attente peu raisonnable et peu pratique, — que les ministres exercent un contrôle administratif constant sur leurs ministères. En même temps, cette notion permet une meilleure solution des problèmes, une fois qu'ils ont été identifiés.

Un aspect important de la notion d'officier comptable est qu'elle reconstruit l'impossibilité de séparer la responsabilité financière de la responsabilité administrative. Dans une note sur les responsabilités des officiers comptables, le Trésor déclarait:

... les responsabilités de l'officier comptable dans leur sens le plus large proviennent de la conception dont s'inspirent les procédures et l'organisation financière du gouvernement britannique, c'est-à-dire que l'on ne peut jamais accorder l'attention voulue aux examens financiers si les questions financières et administratives sont séparées des autres facteurs qui entrent en ligne de compte dans les décisions d'ordre politique⁴.

Même si la notion d'officier comptable, telle qu'elle est appliquée en Grande-Bretagne, peut ne pas être le moyen idéal à adopter pour établir une responsabilité précise à l'égard des questions d'ordre administratif dans la Fonction publique du Canada, on peut la modifier ou l'améliorer en vue d'en faire une application de ce genre. En échange, on pourrait mettre au point une autre méthode pour atteindre ce but. L'une ou l'autre solution mènerait à une distinction plus nette entre les questions d'ordre politique et les questions d'ordre administratif. Cette distinction aiderait à remédier aux situations relevées dans le rapport du Vérificateur général en précisant où se trouve la responsabilité de prendre des mesures correctives, compte tenu de la nature de la question et de la cause du problème. Nous proposons donc qu'une étude soit faite des moyens grâce auxquels pourrait être déterminé le centre de responsabilité chargé de rendre compte de la qualité de l'administration et de la gestion financière dans le gouvernement canadien.

Recommandation 25

Le gouvernement devrait étudier la possibilité de nommer un officier comptable pour chaque crédit. Cet officier comptable serait responsable de la comptabilité et de l'administration appropriées des dépenses faites à même le crédit en question.

Personnel du Comité

Même si le Vérificateur général prépare son rapport à l'intention de la Chambre des communes plutôt qu'à celle du Comité permanent des Comptes publics, il existe, dans une certaine mesure, un lien naturel entre le Vérificateur général et le Comité. Des relations de collaboration comportent des

⁴ Trésor, Grande-Bretagne, *The Responsibilities of an Accounting Officer* (note annexée aux lettres de nomination envoyées par le Trésor à chaque officier comptable), 17 février 1964. Traduit de l'anglais.

il doit assister aux réunions du Cabinet et de certains de ses comités) et le porte-parole des intérêts de sa région ou autres intérêts spéciaux à l'échelle nationale. Encore doit-il s'absenter souvent d'Ottawa pour s'acquitter de quelques-unes de ces responsabilités.

Si le ministre s'occupe réellement de toutes ces tâches, il ne lui reste guère de temps pour surveiller attentivement son ministère; mais le système gouvernemental au Canada veut qu'un ministre soit responsable de tous les aspects des activités de son ministère et soit prêt à en rendre compte aux Communes. Ainsi, le ministre se voit parfois dans l'obligation de répondre de problèmes administratifs sans importance qu'il ne connaît pas et dont il ne peut véritablement pas être tenu responsable.

En même temps, la responsabilité de la Fonction publique concernant l'efficacité administrative n'est pas très bien définie. Dans la mesure où la principale responsabilité d'une saine administration repose entre les mains du sous-ministre et que l'on ne peut raisonnablement s'attendre à ce que le ministre responsable puisse le surveiller étroitement à cet égard, comment le Parlement (et le public) peuvent-ils avoir l'assurance que l'on met tout en oeuvre pour favoriser l'efficacité et la bonne gestion?

En Grande-Bretagne, on a tenté de surmonter cette difficulté en nommant certains fonctionnaires supérieurs des ministères à titre d'*officers comptables*. La notion d'officier comptable peut se résumer ainsi. Le Trésor nomme un officier comptable pour chaque crédit. Cet officier relève du Parlement et est responsable envers le Comité des Comptes publics de la régularité ou de l'à-propos de toutes les dépenses faites sur le crédit qui lui a été attribué et de l'administration efficace et économique de l'organisme qu'il dirige. L'officier comptable est habituellement le secrétaire permanent (sous-ministre) d'un ministère et, à ce titre, il relève du ministre responsable du ministère.

La notion d'officier comptable permet de distinguer entre les comptes à rendre sur le plan de la politique d'ensemble (pour laquelle le ministre garde la responsabilité devant le Parlement) et les comptes à rendre concernant la qualité de l'administration (pour laquelle l'officier comptable, dans une certaine mesure par l'entremise du Trésor, est responsable devant le Comité des Comptes publics). Cette notion fait partie d'un système reconnu de l'obligation de rendre compte sur le plan administratif, dans lequel le Contrôleur et vérificateur général joue aussi un rôle. L'existence de ce cadre permet au Contrôleur et vérificateur général de se tenir à l'écart des questions d'ordre politique.

Le Comité britannique des Comptes publics appelle régulièrement les officiers comptables comme témoins en vue de leur fournir des explications sur les problèmes de gestion que mentionnent les rapports du Contrôleur et vérificateur général. Si le Comité publie un rapport déclarant qu'une imprévue a été commise ou qu'un cas de mauvaise gestion a été découvert, il s'attend à ce que l'officier comptable et les fonctionnaires du ministère apportent une solution au problème et, au cours de ses audiences l'année suivante, il s'attend qu'on lui assure que des mesures appropriées ont été prises. Si, cependant, ces fonctionnaires ne réussissent pas à en arriver à une solution, le ministre responsable fera inévitablement l'objet de pressions et, à

Même si plusieurs des différences que nous avons constatées dans les pratiques propres au Comité britannique des Comptes publics et au Comité permanent des Comptes publics du Canada reflètent des traditions et des attitudes différentes, le Comité permanent pourrait raisonnablement étudier deux possibilités de changement. Premièrement, un représentant du Conseil du Trésor pourrait être présent à titre de témoin permanent aux réunions du Comité. Il pourrait fournir, au besoin, des renseignements utiles ou, si ces renseignements ne sont pas disponibles sur-le-champ, il pourrait prendre rapidement des dispositions pour les obtenir. Deuxièmement, le Vérificateur général (ou ses représentants) devrait siéger loin du président. Cette disposition éviterait aux témoins qui comparaisaient devant le Comité l'impression que ce dernier agit pour le compte du Vérificateur général et non pas en qualité de Comité d'enquête indépendant.

Dans les rapports présentés à la Chambre des communes, on retrouve d'autres différences entre les pratiques britanniques et canadiennes. Le rapport du Comité britannique est traité en détail dans les journaux et avec des précisions plus nombreuses que celles qui y figurent lors de la publication, plusieurs mois auparavant, du rapport du Contrôleur et vérificateur général. A la session suivante du Parlement, environ quatre mois après le dépôt du rapport du Comité, le Trésor, au nom de l'Administration, présente au Parlement une réponse officielle, sous la forme d'un compte rendu du Trésor. Un débat «d'information» d'une demi-journée a lieu à la Chambre des communes, environ un mois plus tard, complétant ainsi le cycle de l'obligation de rendre compte et de la vérification.

Dans une certaine mesure, la réponse qu'a faite le Conseil du Trésor du Canada en 1974 aux questions soulevées dans le rapport du Vérificateur général ressemble à cette procédure; nous avons donc recommandé que cette pratique se poursuive. Vu que la réponse sera présentée à un stade plus rapproché des discussions, elle sera d'autant plus utile au Comité permanent des Comptes publics dans le choix des questions à étudier que le rapport du Vérificateur général renferme beaucoup plus de sujets que le Comité n'en peut examiner dans le laps de temps à sa disposition. A la Chambre des communes du Canada, il n'existe pas de débat «d'information», mais les députés peuvent à leur gré discuter des conclusions du Comité pendant plusieurs jours de la session.

L'obligation pour l'Administration de rendre compte

Au moment où il amorce l'examen du rapport du Vérificateur général, il arrive parfois que l'on se demande si le Comité permanent des Comptes publics devrait s'adresser, dans sa recherche des solutions aux problèmes soulevés, aux ministres ou aux fonctionnaires, au Conseil du Trésor ou aux ministères eux-mêmes. Lorsque les dépenses et la gamme des préoccupations du gouvernement étaient moins importantes qu'elles ne le sont de nos jours, il était probablement possible pour un ministre de surveiller très étroitement le fonctionnement de son ministère. De nos jours, un ministre du Cabinet se retrouve avec un horaire fort chargé. Il doit être le porte-parole du Cabinet, le représentant de sa circonscription, un député actif au Parlement, l'instigateur des politiques de son ministère, un membre actif du Cabinet (à ce titre,

entendre les fonctionnaires des ministères et, en temps utile, présente un rapport à la Chambre sur ses conclusions et recommandations. Cependant, les deux comités présentent des différences fondamentales qui sont le reflet de coutumes et de pratiques différentes. Le contenu et le ton des rapports du Contrôleur et vérificateur général constituent quelques-unes de ces différences. Ceux-ci sont rédigés un peu comme des listes de sujets soumis à l'examen du Comité, et donc impliquent une pré-sélection des cas qui ont attiré son attention. Par exemple, il peut faire rapport sur un cas relativement mineur qui semble soulever une importante question de principe et s'en abstenir sur une lacune plus sérieuse au sujet de laquelle on ne peut rien faire de constructif. Au sujet des cas soulevés, le Contrôleur et vérificateur général s'en tient à la présentation des faits, en laissant au Comité des Comptes publics le soin de les évaluer; il s'abstient de porter jugement sur le fond des cas soulevés, même si, en pratique, la simple énumération des faits est une indication passablement précise de ce qu'il en pense.

Le rôle du Comité des Comptes publics est donc de nature quasi judiciaire, ce que reflètent sa composition et ses règles de procédure. Il ne se compose que de quinze membres dans une Chambre de 635 députés et, règle générale, son président est un membre de l'Opposition qui a déjà occupé un poste ministériel. Les autres membres sont choisis, dans la mesure du possible, parmi ceux qui s'intéressent particulièrement aux problèmes de la dépense et du contrôle des deniers publics. La régularité des présences et le fait que les membres continuent à faire partie du Comité, de Parlement en Parlement, reflète l'importance que l'on attache au travail de ce Comité. Ses réunions se tiennent à huis clos, mais il publie à la fin de celles-ci un rapport des témoignages, à l'exception de quelques coupures de texte dont la publication ne serait pas, de l'avis du Comité, dans l'intérêt général.

Le principal centre d'intérêt du Comité est l'élimination du gaspillage et des abus, l'encouragement aux pratiques saines d'estimation et d'administration financière en général et la nécessité de recevoir une valeur raisonnable en contrepartie de l'argent dépensé. Le Comité s'en tient strictement à sa tradition non partisane et à l'examen de questions d'ordre administratif. Il est plus facile d'atteindre ces objectifs grâce à l'ancienneté relative de ses membres et en raison du fait que plusieurs changements de gouvernement sont survenus au cours de l'après-guerre; de la sorte, la plupart des membres ont eu la chance de bien se renseigner sur les opérations administratives du gouvernement. À partir des cas que relève le rapport du Contrôleur et vérificateur général, le Comité entend les témoins; normalement le principal témoin est le secrétaire permanent (sous-ministre) du ministère dont les comptes sont examinés. Le Contrôleur et vérificateur général et le Trésorier aux comptes assistent aussi aux réunions. Même si le premier aide énormément le Comité à établir, avant que ne se tiennent les réunions officielles, le calendrier de ses tâches et à suggérer les orientations à adopter dans les questions à poser, le Contrôleur et vérificateur général et le Trésorier des comptes agissent, au cours des séances proprement dites, seulement à titre de témoins disponibles auxquels on peut avoir recours, le cas échéant. Ces deux fonctionnaires sont assis à la table, à l'extrémité opposée au président du Comité, et ni l'un ni l'autre ne participe à l'interrogatoire des témoins des ministères.

Ainsi, il existe plusieurs possibilités de délai entre le moment où le Vérificateur général remet son rapport et celui de son étude par le Comité. Tandis que le dépôt du rapport du Vérificateur général est régi par une loi et que la formation du Comité est soumise au Règlement de la Chambre, aucune règle ou loi n'existe pour régir le renvoi du rapport au Comité. Si le Comité n'a pas déjà été organisé, aucune décision ne peut être prise, même après le renvoi du rapport, avant que le leader du gouvernement à la Chambre ne décide de réunir le Comité pour sa première séance. Par exemple, le rapport pour l'exercice financier clos le 31 mars 1973 a été déposé à la Chambre des communes le 18 décembre 1973 et immédiatement déferé au Comité permanent des Comptes publics, mais le Comité n'a pu se réunir avant le 23 avril 1974. Un tel délai a nettement diminué sa pertinence et son utilité, étant donné que les événements qu'il évoque sont survenus depuis plus d'un an. On devrait étudier la possibilité d'apporter des modifications au Règlement de la Chambre afin de prévoir la remise automatique des rapports du Vérificateur général au Comité permanent des Comptes publics et, ce qui importe encore davantage, d'assurer que, si le Comité permanent des Comptes publics n'a pas été constitué à ce moment-là, les démarches nécessaires à cette fin soient entreprises sans délai.

Recommandation 24

On devrait étudier la possibilité d'apporter des modifications au Règlement de la Chambre des communes afin de prévoir que le rapport du Vérificateur général présenté aux Communes soit automatiquement renvoyé au Comité permanent des Comptes publics et que le Comité, s'il n'a pas déjà été constitué, le soit dans un délai raisonnable, disons trente jours, après le renvoi du rapport.

Étude du rapport du Vérificateur général

Différentes procédures ont été adoptées par d'autres pays pour étudier les conclusions de leur vérificateur. En Allemagne, on attribue à chaque membre d'un organisme ressemblant à notre Comité permanent des Comptes publics la responsabilité d'examiner des ministères particuliers, et chacun se fait un devoir d'étudier en profondeur l'organisme qui lui a été confié, souvent avec l'aide du Bureau de la vérification. Aux États-Unis, le Bureau de la comptabilité générale présente des rapports tout au long de l'année sur des domaines particuliers d'examen, et nombre de ces rapports sont étudiés par différents comités du Congrès. En raison des différences essentielles dans les coutumes et les régimes constitutionnels, les pratiques des autres pays ne sauraient être empruntées et mises en application sous la forme qu'elles prennent dans ces pays. Néanmoins, l'étude des procédures de échange peut suggérer des moyens d'améliorer le système qu'utilise le Canada.

De tous les pays que nous avons étudiés, la Grande-Bretagne semble offrir l'exemple qui se rapproche le plus de la pratique canadienne en ce qui concerne l'étude du rapport de son Contrôleur et vérificateur général. Le Comité des Comptes publics de la Chambre des communes britannique, tout comme le Comité canadien, étudie le rapport, tient des séances pour

Cette recommandation ne signifie pas que le Secrétaire ou les ministres devraient avoir droit de connaître à l'avance avec précision les commentaires que le Vérificateur général présentera en dernière analyse dans son rapport annuel. C'est à lui seul qu'il appartient de décider des commentaires à publier.

Le Comité permanent des Comptes publics

Le rapport du Vérificateur général s'adresse à la Chambre des communes, mais, une fois qu'il est déposé par le ministre des Finances, il est, par tradition, remis au Comité permanent des Comptes publics. Aucune disposition ne prévoit sa remise automatique même si, ces trois dernières années, il a été remis le jour même de son dépôt. Le Comité l'étudie en détail et convoque des témoins. Le Vérificateur général ou des membres de son personnel assistent généralement aux réunions du Comité. À différentes étapes de ses discussions, le Comité formule ses propres recommandations, qui sont alors présentées sous forme de rapports officiels à la Chambre des communes. Ces rapports sont reçus par les Communes mais il ne sont habituellement ni approuvés ni discutés.

Au début de 1974, le Secrétaire du Conseil du Trésor a fait un geste sans précédent en communiquant au Comité une réponse détaillée aux questions soulevées dans le rapport de 1973 du Vérificateur général. Cette innovation importante devrait se transformer en un usage, étant donné qu'elle peut aider le Comité dans ses discussions en lui fournissant un dossier clair sur les mesures que l'Administration entend prendre sur les questions soulevées.

Recommandation 23

Le Secrétaire du Conseil du Trésor devrait continuer à présenter au Comité permanent des Comptes publics une réponse officielle aux questions soulevées dans le rapport annuel du Vérificateur général.

La répercussion des rapports du Vérificateur général peut dépendre dans un grande mesure de la manière dont le Comité permanent des Comptes publics les étudie. En particulier, la façon de les traiter devrait être efficace et contribuer à un examen sérieux. Actuellement, il existe plusieurs anomalies dans les procédures suivies.

D'abord le Comité doit être formé. Selon le Règlement de la Chambre des communes, cela doit se faire dans les dix jours qui suivent l'ouverture de chaque nouveau Parlement ou nouvelle session du Parlement. Cependant, une fois formé, le Comité ne peut se réunir avant d'être officiellement organisé, et ordinairement cela ne peut se faire avant que le leader du gouvernement à la Chambre n'ordonne au greffier du Comité de convoquer la première réunion. En raison des conflits d'horaire des membres, peut-être aussi pour d'autres raisons, il s'est parfois produit un délai de plusieurs mois entre la date où le rapport du Vérificateur général a été référé par la Chambre des communes et celle de son premier examen par le Comité.

Le Secrétaire du Conseil du Trésor

On s'est parfois interrogé sur le degré de participation du Secrétaire du Conseil du Trésor à la préparation des observations à insérer dans le rapport du Vérificateur général. Etant un prolongement administratif du Conseil du Trésor, le Secrétaire exerce une grande responsabilité dans la gestion judiciaire des programmes ministériels et dans l'application correcte des méthodes financières en vigueur. Le Secrétaire et le Vérificateur général sont donc naturellement unis dans un même effort pour éliminer le gaspillage et la mauvaise administration. Tel est l'idéal que leurs relations devraient refléter.

Lorsque les systèmes en place dans un ministère ou organisme font défaut, lorsque l'on ne peut mettre en application les systèmes et les contrôles comptables appropriés ou lorsque des dépenses inutiles sont engagées, il importe de prendre immédiatement des mesures correctrices. Lorsqu'il découvre une situation insatisfaisante, la première responsabilité du Vérificateur général consiste à en avertir les responsables immédiats; s'ils ne prennent pas eux-mêmes les mesures qui s'imposent, il devrait en faire rapport au sous-ministre du ministère ou au chef de l'organisme intéressé. Cependant, il devrait aussi avoir le pouvoir de signaler la situation au Secrétaire du Conseil du Trésor qui assume la principale responsabilité de coordonner l'administration financière. Toujours, il devrait être libre de déterminer à qui il devra signaler ses conclusions et la façon de le faire.

Même si le Vérificateur général et le Secrétaire peuvent ne pas être toujours d'accord, il est évident que par des relations généralement harmonieuses le Vérificateur peut avoir plus d'influence pour faire apporter des changements à l'appareil gouvernemental que s'il essaie de faire pression seulement par l'entremise de ses rapports à la Chambre des communes et de ses rencontres avec le Comité permanent des Comptes publics. Réciproquement, le Secrétaire lui-même, face à un ministère réfractaire qui refuse de se soumettre à la discipline rigoureuse des techniques de gestion et de budgétisation, peut voir d'un bon oeil une initiative du Vérificateur général qui fait ressortir pour débat public une question que les mécanismes internes de l'Administration n'ont pu résoudre.

Etant donné son mandat, le Secrétaire du Conseil du Trésor voudra sans doute être informé des problèmes qui surgissent dans les divers ministères. C'est ainsi qu'il pourra avertir son propre personnel, qui sera mieux en mesure de découvrir les difficultés semblables rencontrées dans les autres ministères. Aussi, sera-t-il mieux placé, le cas échéant, pour avertir le ministre ou le Bureau de la vérification des incidences des changements proposés sur l'appareil gouvernemental en général.

Recommandation 22

Le Vérificateur général ne devrait pas être restreint dans son pouvoir d'avertir les fonctionnaires compétents de la Fonction publique des questions découvertes lors de ses examens: il devrait, en particulier, avoir le droit d'attirer l'attention du Secrétaire du Conseil du Trésor sur les problèmes qui se posent, selon qu'il le juge nécessaire.

professionnalisme ainsi compris est une caractéristique indispensable à la vérification efficace, et doit imprégner toutes les relations qu'entretient le Bureau de la vérification.

La Fonction publique

Ministères et organismes

La véritable influence du Vérificateur général lui vient de son pouvoir d'exposer les problèmes qu'il découvre, ce qui constitue pour l'Administration un puissant stimulant dans sa recherche du correctif à apporter à une situation donnée. Toute critique de sa part ne le fera sûrement pas aimer des fonctionnaires qui font l'objet de son examen et, dans de nombreux cas, il se peut que ce soient ces mêmes fonctionnaires qui aient à corriger les situations mentionnées dans son rapport. Voilà pourquoi ses relations avec la Fonction publique seront inévitablement complexes et délicates; et sa réussite à faire effectuer des changements dépendra souvent de la manière avec laquelle lui et son personnel auront su étendre et maintenir de bonnes relations de travail au cours de la vérification et pendant la rédaction du rapport. Si, dans la formulation de critiques à l'endroit des ministères, le Bureau de la vérification peut créer une atmosphère d'échange franc, où les intéressés reconnaissent les problèmes comme tels, le redressement sera vraisemblablement apporté avec plus de rapidité et moins de difficultés.

La nature des relations que le Vérificateur général devrait entretenir avec la Fonction publique a été habilement décrite par l'Institut canadien des comptables agréés en ces termes: «cordiale mais non intime²». Le Vérificateur général doit connaître les problèmes complexes et les contraintes auxquelles doivent faire face les fonctionnaires dans l'exercice quotidien de leurs fonctions, et il doit, en quelque sorte, les étudier avec sympathie. En même temps, il doit sauvegarder sa capacité d'exprimer une opinion objective lorsque la situation l'exige.

On a suggéré que le Vérificateur général lui-même ainsi que son personnel devraient, afin de garantir leur objectivité, s'abstenir d'entretenir des contacts étroits avec les ministères, et adopter une attitude du genre «tour d'ivoire» dans leurs relations avec l'Administration. Une telle politique ne serait cependant pas conforme aux concepts modernes de la vérification qui mettent l'accent sur la recherche commune des solutions à apporter aux problèmes. En effet, dès 1954, le Vérificateur général notait:

L'époque est depuis longtemps révolue... où les Bureaux de vérification se tenaient à l'écart des ministères; il existe maintenant un intérêt commun à s'assurer, avec le minimum d'effort, que toutes les opérations financières sont efficacement contrôlées³.

² Mémoire présenté devant le Comité, en 1974, par l'Institut canadien des comptables agréés.

³ *Audit Office Guide*, Ottawa, Imprimeur de la Reine, 1954, traduit de la p. 6.

Relations professionnelles

L'efficacité du Bureau de la vérification à s'acquitter de ses responsabilités dépend de nombreux facteurs. Quelques-uns, comme la nécessité de porter des jugements équilibrés et bien fondés, ont déjà été traités; d'autres, comme la dotation en personnel et l'indépendance, seront traités dans les chapitres suivants. Le présent chapitre porte sur la nécessité pour le Vérificateur général d'entretenir des relations de bon aloi avec la Fonction publique, le Comité permanent des Comptes publics et les organismes professionnels de l'extérieur du gouvernement fédéral.

Le maintien de relations appropriées, tant avec l'intérieur qu'avec l'extérieur de l'Administration, sera facilité dans la mesure où le Bureau de la vérification est considéré et agit comme une institution hautement professionnelle. Le caractère professionnel de tout organisme se distingue par de nombreuses caractéristiques. Avant tout, il implique une indépendance d'esprit et de situation; en somme, il n'est redevable envers qui que ce soit. Il comporte la capacité d'envisager d'autres points de vue et de reconnaître leurs éléments positifs; il inspire un sens du détachement et une adhésion ferme aux normes élevées qui touchent à la fois la conduite individuelle et le contenu du travail. L'adhésion à ces normes assure à ceux qui transigent avec un professionnel de l'uniformité de sa conduite et de ses rapports. Ses clients peuvent aussi être assurés qu'il est parfaitement familier avec les principes ou autres connaissances qui sont à la base de la discipline particulière dans laquelle il a été formé, que ce soit le droit, la médecine, le génie ou la comptabilité. C'est ainsi que l'on a affirmé que «... les éléments fondamentaux du professionnalisme sont la compétence, l'objectivité, l'intégrité et le dévouement à l'intérêt des clients...» tandis que les autres critères du statut professionnel sont «... l'existence de normes et d'un ensemble sous-jacent de connaissances, le nombre d'années de scolarité exigées et le fait que les services sont d'une valeur et d'une complexité plus qu'ordinaires¹». Le

¹ American Institute of Certified Public Accountants, *Report of the Committee on Scope and Structure*, Avant-projet de discussion, 1974, traduit de la p. 5.

Partie III

Relations professionnelles, ressources et indépendance

Tableau 6-2

Vérifications de l'Organisation des Nations Unies
et de ses institutions spécialisées
effectuées par le Vérificateur général du Canada
de 1969 à 1974

Nations Unies

Bureau des Nations Unies à Genève

Comité mixte de la Caisse commune des pensions du personnel des Nations Unies

Compte spécial pour les opérations des Nations Unies au Congo

Conférence des Nations Unies sur le commerce et le développement

Cour internationale de justice à la Haye

Dépenses administratives des Nations Unies pour le Congo

Fonds d'affectation spéciale des Nations Unies, missions et dépenses spéciales

Fonds des Nations Unies pour les activités en matière de population

Force des Nations Unies à Chypre

Haut-commissaire des Nations Unies pour les réfugiés

Mission de l'Organisation des Nations Unies au Moyen-Orient

Office des Nations Unies pour la coopération technique

Organisation des Nations Unies pour le développement industriel

Programme des Nations Unies pour le développement

Programme des Nations Unies pour le développement, Programme de fonds placés
en fiducie pour la République démocratique du Congo

Institutions spécialisées

Groupe d'étude international du plomb et du zinc

Organisation de l'aviation civile internationale

Tableau 6-1

Sociétés de la Couronne
à caractère commercial et financièrement rentables

Nom de la société	Vérificateur actuel	Cabinet d'experts-comptables	Commission canadienne du blé	Commission d'énergie du Nord canadien	Vérificateur général	Cabinet d'experts-comptables	Corporation de développement du Canada*	Chemins de fer Nationaux du Canada*	Eldorado Nucléaire, Limitée*	Office canadien du poisson salé	Office de commercialisation du poisson d'eau douce	Société canadienne des brevets et d'exploitation, Limitée	Société canadienne des télécommunications transmarines	Société pour l'expansion des exportations	TéléSAT Canada	The de Havilland Aircraft of Canada, Limited	Cabinet d'experts-comptables
	Vérificateur actuel	Cabinet d'experts-comptables	Commission canadienne du blé	Commission d'énergie du Nord canadien	Vérificateur général	Cabinet d'experts-comptables	Corporation de développement du Canada*	Chemins de fer Nationaux du Canada*	Eldorado Nucléaire, Limitée*	Office canadien du poisson salé	Office de commercialisation du poisson d'eau douce	Société canadienne des brevets et d'exploitation, Limitée	Société canadienne des télécommunications transmarines	Société pour l'expansion des exportations	TéléSAT Canada	The de Havilland Aircraft of Canada, Limited	Cabinet d'experts-comptables

* Cette liste ne comprend ni les filiales à part entière de ces sociétés ni les compagnies qu'elles contrôlent (comme Air Canada, filiale du CN).

demande d'un ministre du Cabinet. La nouvelle législation devrait bien préciser que seul le Gouverneur en conseil devrait désigner le Vérificateur général à des fonctions internationales (ou le nommer si l'organisme international en a délégué le pouvoir au gouvernement du Canada).

Recommandation 21

Seul le Gouverneur en conseil devrait désigner le Vérificateur général pour faire partie du Conseil des vérificateurs des Nations Unies ou pour la vérification d'organismes internationaux, ou en approuver la nomination. Cela ne devrait se faire qu'après consultation avec le Vérificateur général lui-même, pour savoir si une telle nomination serait compatible avec l'exécution de ses responsabilités nationales.

dépôse directement à l'Assemblée générale et est ensuite remis pour étude au Cinquième Comité (Finances et administration). L'élection au Conseil par l'Assemblée générale se tient après que chaque pays intéressé a fait connaître le nom de son vérificateur d'Etat comme candidat. Le Vérificateur général du Canada a été nommé au Conseil pour la première fois en 1946, et a rempli trois mandats consécutifs jusqu'en 1955. Il a été réélu de nouveau en 1968, 1971 et 1974. Son présent mandat se terminera en 1977.

Les institutions spécialisées des Nations Unies, qui sont entièrement autonomes et dont les membres ne sont pas nécessairement les mêmes que ceux des Nations Unies, ont été créées à l'origine pour administrer des domaines d'intérêt commun aux pays membres. Chaque institution nomme un vérificateur externe, qui est habituellement le vérificateur d'Etat de l'un des pays membres.

Les vérificateurs des institutions spécialisées et les membres du Conseil des vérificateurs forment ensemble le Groupe des vérificateurs externes. Ce Groupe est un organisme consultatif des Nations Unies et de ses institutions spécialisées, et se réunit au moins une fois l'an pour discuter de problèmes communs de vérification et de comptabilité, mais il n'exerce aucune responsabilité collective à l'égard de la vérification des institutions spécialisées. Le Vérificateur général du Canada fait partie du Groupe depuis sa création parce qu'il a été, à diverses reprises, membre du Conseil des vérificateurs et qu'il a été vérificateur de l'une de ces institutions depuis sa formation, soit l'Organisation de l'aviation civile internationale, dont le siège social est à Montréal. Les travaux relatifs à la vérification des Nations Unies sont les plus considérables du point de vue de l'utilisation des ressources du Bureau de la vérification. En excluant le temps du Vérificateur général, qui n'est pas remboursé, et le temps des autres cadres supérieurs du Bureau de la vérification, environ sept années-hommes ont été consacrées chaque année à la vérification des organismes internationaux depuis 1970.

La participation du Bureau de la vérification aux vérifications internationales donne au Vérificateur général l'occasion d'observer directement les pratiques comptables et les usages en matière de vérification des autres pays. De plus, sa participation à la vérification de l'Organisation des Nations Unies et de ses institutions spécialisées constitue un apport important aux responsabilités internationales de notre pays. Cependant, on peut mettre en doute l'opportunité d'engager trop fortement le Vérificateur général lui-même dans ces activités de vérification internationale. Appelé à faire face à des problèmes et à des tâches aussi difficiles à l'intérieur de son propre contexte national, sa première responsabilité consiste donc à exercer la charge à laquelle son pays l'a nommé.

À tout prendre, nous pensons que le Canada doit continuer à participer, par l'entremise du Bureau de la vérification, à des travaux à l'échelle internationale, mais avant qu'il ne soit nommé à de tels postes, le Vérificateur général devrait être consulté pour que l'on puisse avoir l'assurance qu'une telle nomination n'empêcherait ni ne gênerait l'exécution des fonctions de sa charge.

Il ne semble pas exister d'autorisation législative concernant ces nominations et, en pratique, des nominations ont parfois été acceptées à la

Recommandation 19

Dans la nomination des vérificateurs d'une société de la Couronne à caractère commercial et financièrement rentable, on devrait tenir compte de la recommandation de son comité de vérification et de son conseil d'administration.

Répartition des frais

Les fonds nécessaires au fonctionnement du Bureau de la Vérification sont prévus dans le Budget des dépenses du ministère des Finances. Une somme d'environ \$100,000 provient chaque année des organismes internationaux à titre de remboursement des salaires et des dépenses du personnel participant à leur vérification et est créditée au Fonds du revenu consolidé. Il semblerait y avoir peu d'avantages et plusieurs inconvénients à faire acquitter leurs frais de vérification par les ministères, agences et sociétés de la Couronne qui s'apparentent à des ministères.

Dans le cas des sociétés de la Couronne à caractère commercial dont la vérification se fait par le Vérificateur général, il serait logique, cependant, que le Bureau de la vérification exige des honoraires professionnels appropriés pour ses services, tout comme le ferait un cabinet d'experts-comptables. Les honoraires devraient être calculés sur la base du tarif horaire versé au personnel employé à cette fin, plus ses frais de déplacement. En déterminant le coût horaire, il faudrait tenir compte des traitements et autres avantages sociaux, plus une part des frais de bureau, y compris une allocation de loyer et tous autres services fournis par d'autres ministères.

Recommandation 20

Le Vérificateur général devrait exiger, à l'instar des cabinets d'experts-comptables, des honoraires professionnels pour les services de vérification rendus aux sociétés de la Couronne à caractère commercial et financièrement rentables.

Organismes internationaux

La participation du Bureau de la vérification à l'examen des comptes des organismes internationaux se présente sous un double aspect: soit la vérification des institutions spécialisées de celle-ci. Le Tableau 6-2 de la page 71 renferme une liste des vérifications faites par le Vérificateur général de 1969 à 1974.

Aux Nations Unies, la vérification est effectuée par un Conseil de vérificateurs composé des vérificateurs d'Etat de trois pays membres, qui exercent cette responsabilité conjointement et solidairement. Chaque membre, élu au Conseil pour une période de trois ans par un vote de l'Assemblée générale, s'engage à fournir le personnel nécessaire sur une base de recouvrement des frais, pour s'acquitter de sa part de la responsabilité de vérification. Le rapport du Conseil des vérificateurs sur les finances des Nations Unies est

Une telle compréhension, à son tour, permet aux administrateurs de s'acquitter de leurs responsabilités plus efficacement. En même temps, le vérificateur a le droit de rencontrer le comité et, par le fait même, a la chance de faire part aux administrateurs de toute divergence de vues qui peut exister entre lui et les gestionnaires. À notre avis, chaque société de la Couronne à caractère commercial devrait avoir un comité de vérification. La majorité de ses membres seraient des administrateurs de l'extérieur (administrateurs qui ne font pas partie de la direction), et le mandat du comité devrait notamment prévoir:

- la révision et l'examen des renseignements financiers avec les vérificateurs avant leur approbation par le conseil et leur publication;
- la révision avec les vérificateurs de la portée de leur examen, des résultats de leur vérification et de toute recommandation faite à la direction;
- la révision des procédures de contrôle interne et de rapport avec les vérificateurs internes et externes et avec les membres de la direction;
- des réunions avec les vérificateurs, à la demande de ces derniers, pour discuter de toute question qui, selon eux, devrait être portée à la connaissance du comité; et
- la présentation de recommandations au conseil d'administration concernant la nomination des vérificateurs.

Recommandation 18

Le conseil d'administration de toute société de la Couronne à caractère commercial et financièrement rentable devrait constituer un comité de vérification.

La méthode de nomination des vérificateurs

Les vérificateurs des Chemins de fer nationaux du Canada sont nommés par le Parlement. Cette décision détermine aussi qui seront les vérificateurs d'Air Canada, sa filiale. Dans tous les autres cas, la nomination est faite par le Gouverneur en conseil ou par la loi constituant l'entreprise en société. Cette pratique cadre bien avec le fait que la Couronne est l'unique ou le plus important actionnaire de ces sociétés. Cependant, avant de faire une telle nomination concernant les sociétés de la Couronne à caractère commercial, et surtout avant de changer de vérificateur, le ministre responsable devrait demander au conseil d'administration de lui faire part de ses recommandations à ce sujet. Le conseil, à son tour, devrait obtenir les vues de son comité de vérification, précisant quel cabinet d'experts-comptables il estime avoir la compétence nécessaire pour entreprendre le travail, ou recommandant la nomination du Vérificateur général. Cette procédure devrait couper court à tout soupçon de favoritisme politique dans les nominations de cabinets d'experts-comptables.

Dans le cas des filiales des sociétés de la Couronne, la nature de la vérification devrait être la même que celle de la société mère. De telles vérifications devraient donc être effectuées par le vérificateur général ou un nommé pour la société mère, en l'occurrence le Vérificateur général ou un cabinet d'experts-comptables.

Considérations spéciales concernant les sociétés de la Couronne à caractère commercial

Outre la question du choix d'un vérificateur, il importe de considérer d'autres éléments au sujet de la vérification des sociétés de la Couronne à caractère commercial. Parmi ceux-ci, il y a l'accès, pour le Vérificateur général, aux documents financiers de la société, l'utilisation des comités de vérification, la méthode de nomination des vérificateurs et la facturation des coûts des services de vérification rendus par le Vérificateur général.

Accès aux documents

Pour exprimer une opinion sur les états financiers du Canada, le Vérificateur général doit disposer de renseignements suffisants pour établir la valeur des investissements et des avances relatifs aux sociétés de la Couronne qui doit être inscrite à l'état de l'actif et du passif du gouvernement du Canada. Pour les sociétés vérifiées par son Bureau, cela ne pose pas de problème. Cependant, dans les autres cas, il conviendrait que le Vérificateur général ait accès aux documents de la société et, si nécessaire, aux documents de travail de ses vérificateurs afin de s'assurer des valeurs à inscrire aux états financiers du Canada. À cet égard, sa situation par rapport à celle des autres vérificateurs ressemblerait à celle des vérificateurs des compagnies mères et de leurs filiales du secteur privé où l'accès aux documents peut habituellement s'obtenir à la demande du vérificateur de la compagnie mère.

Recommandation 17

Le Vérificateur général devrait avoir le droit de consulter les dossiers et les documents financiers de toutes les sociétés de la Couronne qu'il ne vérifie pas, dans la mesure où il le juge nécessaire pour s'acquitter de ses responsabilités de vérificateur des comptes du Canada.

Comités de vérification

L'expérience récente a souligné la nécessité pour les administrateurs de mieux comprendre les états financiers des compagnies et le travail de leurs vérificateurs. Une pratique maintenant très répandue est la constitution d'un comité de vérification du conseil d'administration. Parfois, la loi exige la création d'un tel comité. Il s'agit là d'une heureuse initiative, qu'elle soit obligatoire ou non. S'il est correctement constitué, un tel comité met les administrateurs de l'extérieur en contact avec les vérificateurs et les gestionnaires financiers de la compagnie et améliore leur compréhension des affaires de celle-ci.

disposer d'un groupe de spécialistes en matière de pratiques et de principes comptables et de fiscalité, non seulement à la fin, mais tout au long de l'année, pour traiter les problèmes comptables et autres au fur et à mesure qu'ils surviennent. On trouve ces services dans les cabinets d'experts-comptables importants; dans le cas de leurs clients d'envergure, plusieurs associés de ces cabinets participeront à l'opération. Si les sièges sociaux des grandes sociétés de la Couronne à caractère commercial, dont la vérification se fait actuellement par des cabinets d'experts-comptables, étaient situés à Ottawa, le Bureau de la vérification pourrait peut-être acquérir au cours des années les moyens nécessaires à l'exécution d'une vérification efficace de ces sociétés; mais il ne serait peut-être pas indiqué de procéder ainsi à cause de l'énorme charge de travail de pointe qui serait imposée au Bureau, étant donné que la plupart de ces compagnies ont une même date de fin d'exercice, soit le 31 décembre. Soulignons que les sièges sociaux de ces sociétés sont situés à Montréal, Toronto, Winnipeg et Vancouver. Dans ces villes, le Vérificateur général a un personnel qui varie de 7 à 24 employés. Chaque bureau est dirigé par un chef de groupe régional qui ne saurait posséder l'expérience et les connaissances d'un groupe d'associés d'un cabinet important d'experts-comptables.

Deuxièmement, le Bureau de la vérification travaille déjà sous une pression considérable pour satisfaire aux échéances de la vérification des sociétés de la Couronne dont il a la charge. Pour nombre d'entre elles, comme nous l'avons déjà souligné, leur exercice se termine le 31 décembre, et tous les états doivent être présentés au ministre responsable dans les trois mois qui suivent cette date. Il ne semble pas raisonnable, à ce moment-ci du moins, d'accentuer cette pression en ajoutant davantage aux tâches du Vérificateur général (en plus de celles que nous avons déjà recommandées), surtout si l'on tient compte du fait qu'il existe déjà des moyens de vérification satisfaisants à l'extérieur du Bureau de la vérification.

La proposition portant que les cinq plus grandes sociétés de la Couronne à caractère commercial devraient pour le moment continuer d'être vérifiées par des cabinets d'experts-comptables ne suppose pas qu'il doive en être ainsi pour toujours. Le personnel et les compétences techniques du Bureau de la vérification peuvent se constituer dans une ou plusieurs villes où se trouvent situés les sièges sociaux de ces sociétés, ce qui permettrait alors de se demander à bon droit si le Vérificateur général pourrait devenir le vérificateur de l'une ou plusieurs d'entre elles. Avant de transférer toute vérification d'importance au Bureau du Vérificateur général, on devrait le consulter pour savoir s'il a ou s'il peut acquérir les moyens et le personnel nécessaires pour effectuer une vérification efficace. De plus, il devrait fournir l'assurance que l'acceptation de charges supplémentaires n'affectera pas sa capacité d'exercer ses responsabilités actuelles en matière de vérification et de rapports.

Recommandation 16

La vérification des sociétés de la Couronne à caractère commercial et financièrement rentables devrait être faite ou bien par le Vérificateur général ou bien par des cabinets d'experts-comptables, selon ce qu'on jugera opportun dans chaque cas.

Couronne qui ne sont pas actuellement comprises dans son domaine d'activité: la Société de développement du Cap-Breton, la Banque du Canada et la Société centrale d'hypothèques et de logement. Etant donné que l'effectif actuel de personnel compétent au Bureau de la vérification n'est peut-être pas suffisant pour assumer immédiatement ces responsabilités supplémentaires, la remise des tâches de vérification au Vérificateur général devrait s'effectuer graduellement afin de lui permettre de constituer les effectifs nécessaires.

La nouvelle Banque fédérale de développement n'est pas encore en exploitation, et la nomination du vérificateur n'était pas encore faite au moment de la rédaction de notre rapport. D'après la recommandation qui précède, le Vérificateur général devrait être nommé, en temps utile, vérificateur de cette banque. La loi constitutive de la banque, cependant, a été rédigée dans l'hypothèse que le vérificateur sera un cabinet d'experts-comptables. Elle prévoit une nomination qui s'étend sur une période de cinq ans, et la nomination d'un co-vérificateur dans la dernière année de cette période qui sera l'année de début de son mandat de cinq ans. Dans ce cas-ci, il s'agit d'une nouvelle politique du gouvernement destinée à permettre un changement périodique des vérificateurs lorsque la vérification se fait par un cabinet d'experts-comptables. Dans ses commentaires sur cette modification de politique, commentaires faits au moment de l'étude d'un projet de loi qui prévoyait la nomination des vérificateurs des Chemins de fer Nationaux du Canada, le ministre des Finances, l'honorable John Turner, a déclaré ce qui suit:

Pour assurer une certaine continuité, nous avons prévu dans le projet de loi qu'une nouvelle société de vérificateurs sera nommée pendant la dernière année de la période de rotation afin que les documents de travail puissent être transmis graduellement³.

En ce qui concerne les sociétés de la Couronne à caractère commercial et financièrement rentables, les responsabilités de vérification sont présentement partagées entre le Vérificateur général et certains cabinets d'experts-comptables. Le Vérificateur général fait la vérification de sept de ces sociétés et de leurs filiales (les plus petites de cette catégorie). Des cabinets d'experts-comptables sont responsables de la vérification des cinq plus grandes et de leurs filiales. Il semble raisonnable, à ce moment-ci, de ne pas modifier les arrangements actuels. Il existe des raisons probantes qui justifient une telle attitude.

Premièrement, la vérification des sociétés de cette envergure exige un important effort collectif auquel participe un personnel relativement nombreux de comptables qualifiés au siège social, durant quelques semaines ou quelques mois de l'année, et un personnel supplémentaire tant pour leurs succursales que pour leurs filiales au Canada ou à l'étranger. En plus du grand nombre d'emplois nécessaires aux tâches de fin d'année, le vérificateur doit

³ Comité permanent des transports et communications, *Procès-verbaux et témoignages*, 8 novembre 1973, p. 18:16.

paiements importants (\$165 millions en 1973/1974) qui sont financés par des crédits parlementaires. D'autre part, les avances faites à la SCHL (\$6.5 milliards au 31 mars 1974) représentent plus de 17% de l'actif net inscrit aux livres du gouvernement du Canada.

La Banque d'expansion industrielle, qui est actuellement une filiale de la Banque du Canada, est sur le point d'être intégrée à la Banque fédérale de développement. La nouvelle banque sera une société de la Couronne indépendante de la Banque du Canada, et c'est dans le domaine des prêts que se feront surtout ses transactions. Sur la base de ces seules opérations, la Banque pourrait être classée dans la catégorie des entreprises commerciales; mais il entre dans ses objets qu'elle fournisse aussi des services de conseiller en gestion et en formation du personnel, en un mot qu'elle conseille les petites entreprises. Puisque les frais de ces programmes de consultation seront financés grâce à des crédits parlementaires, la Banque réunit les conditions qui justifient une vérification élargie selon laquelle les dépenses sont jugées d'après le principe de la valeur reçue en contrepartie de l'argent dépensé.

En résumé, le vérificateur d'une société de la Couronne doit exprimer une opinion sur ses états financiers. Si celle-ci est à caractère commercial et financièrement rentable, une vérification ordinaire sera suffisante. Pour les autres sociétés de la Couronne, le vérificateur devra aller plus loin et ajouter tout renseignement supplémentaire que l'on s'attend de trouver dans le cas d'une activité qui s'apparente à celle d'un ministère.

Choix du vérificateur

La nature de la vérification requise pour chaque société de la Couronne doit être le principal facteur dans le choix de son vérificateur. En principe, le Vérificateur général ou un cabinet d'experts-comptables devrait pouvoir effectuer la vérification de n'importe quelle société de la Couronne. En pratique, cependant, il y a de bonnes raisons de choisir le Vérificateur général dans le cas de toutes les sociétés de la Couronne pour lesquelles le Parlement exige plus que l'expression d'une opinion sur les états financiers. Premièrement, son personnel est au courant des directives du Conseil du Trésor et des autres règlements concernant les opérations des organismes contrôlés par le gouvernement. Deuxièmement, en ce qui concerne l'examen de la valeur reçue en contrepartie de l'argent dépensé, il peut appliquer les mêmes normes de jugement qu'à la vérification des comptes des ministères. Troisièmement, le rapport annuel du Vérificateur général constitue un moyen commode de faire rapport sur les questions qui, à son avis, doivent être portées à la connaissance de la Chambre des communes.

Recommandation 15

Le Vérificateur général devrait être nommé vérificateur de toutes les sociétés de la Couronne dont les dépenses touchent directement les comptes budgétaires du Canada.

La mise en oeuvre de cette recommandation implique que le Vérificateur général deviendrait responsable de la vérification de trois sociétés de la

malgré ses pertes continues qui ont été comblées chaque année au moyen de paiements autorisés par un crédit parlementaire. Le montant de la perte des deux dernières années n'est que de 1.5% des revenus d'exploitation de la compagnie, et le crédit parlementaire annuel qui a été voté pour l'éponger relève plus d'une politique financière prudente que d'un apport de fonds nécessaire à la survie de la compagnie. Deuxièmement, nous avons inscrit l'Office de commercialisation du poisson d'eau douce qui a essuyé des pertes appréciables au cours de chacune des deux dernières années. Il a reçu du gouvernement fédéral, de même que des territoires du Nord-Ouest, et demande aux gouvernements des provinces participantes, des contributions pour éponger la majeure partie de ces pertes. On suppose que cette société pourra fonctionner sans recevoir de subventions permanentes. Si l'on devait continuer à en verser, on devrait alors considérer l'Office comme financière-ment non rentable et par conséquent le reclasser ailleurs.

Trois sociétés de la Couronne qui ne figurent pas au Tableau 6-1 peuvent prêter à un certain doute sur le genre de vérification requis. La Banque du Canada, la Monnaie royale canadienne et la Société centrale d'hypothèques et de logement (SCHL) peuvent être considérées comme des organismes financièrement rentables et ayant un caractère partiellement commercial, du moins dans la mesure où chacune déclare un bénéfice net à la fin de l'année. Dans chaque cas, cependant, l'acte de constitution en société exige qu'il soit versé au Fonds du revenu consolidé.

La Banque du Canada est un organisme bien spécial dont les revenus sont imposables (\$373 millions en 1973). Ses revenus proviennent en grande partie du rendement des placements qu'elle fait à partir de sommes acquises à la suite de l'émission du papier-monnaie et de la constitution de dépôts de réserve que doivent y maintenir les banques à charte; la Banque ne paie pas d'intérêt sur ces sommes. Les dépenses d'exploitation (environ \$30 millions en 1973) sont soustraites des revenus de la Banque, et le solde constitue son bénéfice net, lequel est versé au Fonds du revenu consolidé. Il s'ensuit que le montant de ce revenu net, qui modifie l'excédent ou le déficit budgétaire du Canada, dépend partiellement des dépenses faites au cours de l'année. Même s'il y a lieu de croire que la Banque reçoit une valeur raisonnable en contre-partie des dépenses qu'elle effectue, le fait que le montant de ses apports au trésor public est affecté par le niveau de telles dépenses nous porte à conclure que la Chambre des communes devrait avoir une certaine assurance que ses opérations se font de façon efficace. Voilà pourquoi la vérification des comptes de la Banque devrait être semblable à celle des sociétés de la Couronne à caractère ministériel ou qui comptent sur le Parlement pour leur financement annuel.

La Monnaie royale canadienne a des effets semblables sur l'excédent ou le déficit budgétaire du Canada. En 1973, elle a enregistré des revenus bruts de \$24 millions et des dépenses de \$21 millions, soit un revenu net de \$3 millions.

Le revenu net de la Société centrale d'hypothèques et de logement est aussi versé directement au Fonds du revenu consolidé, et la même préoccupation pour le contrôle des dépenses devrait s'appliquer dans ce cas, tout comme dans ceux de la Banque du Canada et de la Monnaie royale canadienne. On doit aussi considérer d'autres facteurs. La Société effectue des

Nature de la vérification à effectuer

Certaines sociétés de la Couronne fonctionnent à peu près de la même façon que les ministères du gouvernement et relèvent directement d'un ministre du Cabinet. La Commission de contrôle de l'énergie atomique, les Musées nationaux du Canada et le Conseil national de recherches du Canada sont des exemples de ce type de sociétés. D'autres, tout en étant de caractère commercial, ne sont pas financièrement rentables; elles dépendent donc des crédits parlementaires pour réduire ou éponger leur déficit annuel. La Société Radio-Canada, la Société du crédit agricole et la Corporation du Centre national des arts sont des sociétés de ce genre. Dans le cas des sociétés faisant partie de l'un ou l'autre groupe, le Parlement, en plus de recevoir l'expression de l'opinion du vérificateur sur les états financiers, est en droit de savoir si les dépenses faites ont permis d'obtenir une valeur raisonnable en contrepartie de l'argent dépensé.

Cependant, un certain nombre de sociétés de la Couronne ont une orientation commerciale et concurrencent des sociétés du secteur privé dans la vente de biens et de services. Elles ne dépendent pas des crédits parlementaires pour leur fonctionnement et sont dirigées par des conseils d'administration indépendants; l'efficacité de leur fonctionnement se reflète dans le montant de leur revenu net. Comme c'est le cas des entreprises du secteur privé, les administrateurs des sociétés de la Couronne à caractère commercial doivent s'intéresser à ce que les gestionnaires améliorent le rendement de celles-ci. Tout manque à cet égard devient vite évident puisque les bénéfices baissent ou se transforment en pertes. Vu l'existence de cette mesure visible du rendement, une vérification commerciale ordinaire de ces sociétés devrait suffire à satisfaire au concept de l'obligation de rendre compte. Une telle vérification doit déterminer si leurs états financiers ont été fidèlement présentés selon des principes comptables généralement reconnus et systématiquement appliqués d'année en année.

Il existe trois sociétés qui s'occupent de la commercialisation des produits des cultivateurs, des pêcheurs et d'autres producteurs et qui ressemblent à ces sociétés de la Couronne dont on peut s'attendre qu'elles produisent un revenu net tiré de la vente de biens et de services; il s'agit de la Commission canadienne du blé, de l'Office canadien du poisson salé et de l'Office de commercialisation du poisson d'eau douce. Dans chaque cas, les producteurs sont représentés auprès d'un Comité consultatif et, dans le cas des deux dernières, des représentants des provinces participantes siègent aussi au Conseil d'administration. Comme les administrateurs et les Comités consultatifs sont censés s'intéresser étroitement à l'efficacité de l'exploitation de ces sociétés, une vérification commerciale ordinaire devrait être suffisante dans ces cas également.

Toutes les sociétés pour lesquelles une vérification commerciale ordinaire est jugée appropriée figurent au Tableau 6-1, à la page 70. En plus de s'appliquer aux 12 compagnies énumérées, ce genre de vérification serait également approprié pour chacune de leurs filiales, comme c'est le cas d'Air Canada, qui est une filiale du CN. Les deux précisions suivantes au sujet des sociétés énumérées au tableau précité peuvent être utiles. Premièrement, nous y avons inscrit la compagnie des Chemins de fer Nationaux du Canada

les comptes des sociétés de la Couronne. Bien que, dans la plupart des cas, la responsabilité de leur vérification soit attribuée au Vérificateur général, huit sociétés de la Couronne et leurs filiales sont vérifiées par des cabinets d'experts-comptables. On a exprimé une certaine inquiétude quant à l'a-propos de faire participer des cabinets d'experts-comptables à la vérification des transactions financières d'organismes d'Etat. Les opinions qu'ont exprimées le Comité permanent des Comptes publics et certains membres du Cabinet révèlent que les points de vue adoptés sont bien peu uniformes.

Au cours des années 60, par exemple, le Comité permanent des Comptes publics déclarait que le Vérificateur général devrait vérifier toutes les sociétés de la Couronne. Le Comité a continuellement soutenu ce point de vue dans ses rapports à la Chambre des communes de 1964 à 1969. Tout à coup, en 1970, il a changé d'attitude en proposant qu'il ne devrait y avoir aucun changement dans les arrangements en vigueur, c'est-à-dire que des cabinets d'experts-comptables devraient continuer à faire la vérification de certaines sociétés.

Les ministres du Cabinet ont adopté des attitudes divergentes en soutenant, d'une part, que l'on devait faire participer des cabinets d'experts-comptables et, d'autre part, en manifestant de l'indifférence à cet égard. En 1966, le ministre des Finances, l'honorable Mitchell Sharp, exprimait l'avis que l'orientation commerciale de certaines sociétés de la Couronne justifiait leur vérification par des cabinets d'experts-comptables. Il était arrivé à la conclusion suivante:

Une telle ligne de conduite pourrait servir à sauvegarder d'une manière plus convenable l'indépendance des opérations et les rapports à distance, tout comme la liberté dont jouissent ces compagnies en vertu des pouvoirs qui leur sont conférés par le Parlement; et que ces compagnies bénéficient, de la part de leurs vérificateurs, du même genre de conseils en comptabilité commerciale, tout comme les compagnies privées¹.

En 1970, lorsqu'on est revenu sur la question au cours de l'étude de la nouvelle législation concernant le Bureau de la vérification, le président du Conseil du Trésor, l'honorable Charles M. Drury, a déclaré que le gouvernement n'avait «... pas d'opinion arrêtée quant à savoir si l'Auditeur doit faire la vérification des... autres organismes fédéraux²» qu'il n'a pas la charge de vérifier à l'heure actuelle. L'Institut canadien des comptables agréés a appuyé la position de M. Sharp, tandis que d'autres éléments, à l'extérieur du gouvernement, se sont opposés à la vérification des sociétés de la Couronne par des cabinets d'experts-comptables. A l'étude de cette question, nous en sommes arrivés à la conclusion qu'une attitude logique consisterait à identifier la nature de la vérification requise par les différents types de sociétés de la Couronne et de prendre une décision qui se fonderait sur les compétences respectives des cabinets d'experts-comptables et du Bureau de la vérification.

¹ Comité permanent des Comptes publics, *Procès-verbaux et témoignages*, 1966-1967, p. 1398.

² Comité permanent des Comptes publics, *Procès-verbaux et témoignages*, 12 mai 1970, p. 24:15.

La vérification des sociétés de la Couronne et des organismes internationaux

Outre la vérification des comptes de l'Etat, le Vérificateur général est chargé de vérifier les comptes de la plupart des sociétés de la Couronne et participe à la vérification d'un certain nombre d'organismes internationaux. Dans ces deux cas, on s'est demandé ce que devrait être son rôle. Ces questions font l'objet du présent chapitre.

Sociétés de la Couronne

Il n'existe pas de définition, acceptée universellement, de ce qu'est une société de la Couronne. La Loi sur l'administration financière la définit en ces termes: c'est «... une corporation qui, en dernier lieu, doit rendre compte au Parlement, par l'intermédiaire d'un ministre, de la conduite de ses affaires...». Les annexes B, C et D de la Loi donnent la liste des sociétés de la Couronne qui sont assujetties à ces dispositions. Cependant, quelques sociétés de propriété gouvernementale ne figurent pas dans ces annexes, soit qu'on attache une importance particulière à leur autonomie administrative face aux contrôles gouvernementaux, soit que leur propriété est partagée ou peut l'être avec des investisseurs privés.

Pour celui qui n'est pas familier avec la Loi sur l'administration financière, le terme *société de la Couronne* désigne toute société qui appartient à l'Etat. Pour éviter toute confusion, nous nous en tiendrons dans le présent rapport à cette définition plus simple.

Les sociétés de la Couronne existent au Canada depuis le milieu du XIX^e siècle et elles ont pris différentes formes. Quelques-unes sont tout simplement le prolongement de ministères, tandis que d'autres sont en réalité des entreprises autonomes qui brassent des affaires de l'ordre de plusieurs millions de dollars. Cependant, toutes doivent faire l'objet d'une vérification annuelle.

Une question primordiale qui a été soulevée périodiquement, surtout au cours de la dernière décennie, est celle de savoir qui devrait vérifier

mais, à l'heure actuelle, il s'effectue plusieurs opérations gouvernementales importantes sans qu'il y soit fait appel. Certaines sociétés de la Couronne et d'autres organismes utilisent des services bancaires distincts et ont leurs propres comptes. D'autre part, on a établi au sein du Fonds un certain nombre de fonds particuliers et de comptes spéciaux qui font l'objet d'une comptabilité distincte.

Pour faire en sorte que ces opérations distinctes n'échappent pas à son contrôle global, le Parlement exige que leurs états financiers soient déposés à la Chambre des communes. De plus, les états qui reflètent la plupart de ces opérations sont publiés dans les Comptes publics. Ainsi, les personnes qui s'intéressent à l'ensemble des opérations financières du gouvernement doivent examiner ces états distincts en même temps que les principaux états financiers du Canada.

Le Vérificateur général a été nommé vérificateur de la plupart des sociétés de la Couronne qui ne dépendent pas du Fonds, ainsi que de tous les fonds particuliers et comptes distincts à l'intérieur du Fonds. Sa tâche d'attestation des états financiers de ces entités, dont bon nombre sont établis en conformité des pratiques comptables commerciales, ressemble à celle des vérificateurs du secteur privé. Les exigences relatives aux rapports à faire sur ces vérifications ont été établies par la profession comptable, et elles ont également été prévues dans les lois sur les compagnies et dans la partie de la Loi sur l'administration financière qui traite des sociétés de la Couronne. En conséquence, nous n'avons pas l'intention de traiter en particulier des examens et des opinions du Vérificateur général qui visent les états financiers des organismes indépendants du Fonds du revenu consolidé. Toutefois, au chapitre suivant, nous aborderons certains aspects de la vérification des sociétés de la Couronne.

du Trésor et, en ce qui concerne les comptes sur lesquels se fonde l'état de l'actif et du passif, le Receveur est assujéti aux directives du ministre des Finances. De plus, en vertu de l'article 5(4) de la Loi, le Conseil du Trésor semble posséder la responsabilité suprême de prescrire la « manière et la forme » selon lesquelles les comptes du Canada, de même que les comptes des ministères, doivent être tenus. C'est ainsi que la Loi fractionne les attributions relatives aux comptes sur lesquels se fondent les états financiers entre trois entités distinctes de l'Administration, et cela d'une manière qui ne permet pas de déterminer facilement qui est responsable de ces comptes en dernier ressort.

Les stipulations de l'article 55 de la Loi ajoutent à la confusion en disposant que le Receveur général établit les Comptes publics «... selon la forme que prescrit le ministre [des Finances] ». En fin de compte, il ressort donc que le ministre des Finances a finalement la haute main sur la présentation de la totalité des renseignements qui figurent aux états financiers du gouvernement, même s'il ne tient pas les comptes subordonnés et ne possède pas de compétence exclusive à leur sujet.

Vu que les décisions relatives à la communication des renseignements qui figurent dans les états financiers du gouvernement peuvent affecter sensiblement les relations existant entre le Parlement et l'Administration du point de vue de l'obligation de rendre compte, nous nous serions attendus à voir la responsabilité de telles décisions confiée à un service de l'Administration qui posséderait son propre personnel de comptables hautement qualifiés et non pas à un autre ministère qui, en fin de compte, n'exerce pas cette responsabilité. D'autre part, le ministère dont les attributions prévoient la tenue des comptes subordonnés pourrait être responsable de la publication des Comptes publics.

Il serait souhaitable de réunir sous un seul ministre les attributions visant la préparation, la forme et le contenu des Comptes publics. Il serait certainement plus pratique pour le Vérificateur général s'il ne devait discuter qu'avec un seul ministre des questions concernant l'expression de son opinion sur les états financiers, au lieu de discuter avec deux ou trois ministères comme il le fait actuellement. Bien entendu, il se peut qu'il y ait de nombreux éléments qui nous échappent et dont on doit tenir compte avant de prendre une telle décision. Cependant, nous proposons que soit étudiée la possibilité de prendre de telles dispositions.

Recommandation 14

Le gouvernement devrait considérer la possibilité de nommer un seul ministre responsable de la préparation, de la forme et du contenu des Comptes publics.

Limite de la portée des états financiers

On pourrait présumer que, en donnant son avis sur les états financiers récapitulatifs, le Vérificateur général donne du même coup son avis sur toutes les opérations financières du gouvernement. De fait, tel n'est pas le cas. À l'origine, le Fonds du revenu consolidé recouvrait l'ensemble du gouvernement,

L'expression d'une opinion en l'absence de principes comptables généralement reconnus

Les deux pages de renseignements qui s'intitulent *Le système comptable du gouvernement* dans la section I du Volume I des Comptes publics, pourraient servir de base à l'élaboration d'une déclaration sur les conventions comptables suivies, laquelle déclaration ferait partie intégrante des états financiers du Canada. Nous nous attendrions à voir cette déclaration traiter des principes sous-jacents aux avances qui ne peuvent être recouvrées que par des crédits futurs du Parlement et à la valeur au livre des prêts sans intérêt. Elle devrait aussi comprendre la base de la détermination de la provision pour pertes sur réalisation d'actifs. Grâce à cette présentation des conventions comptables faisant partie des états financiers du Canada, on pourrait s'attendre que le Vérificateur général déclare dans son rapport si, à son avis, les états présentent ou non une image fidèle d'après les principes énoncés dans la déclaration.

Les principaux états financiers du Canada présentent en comparaison les chiffres pour l'année en cours et ceux de l'année précédente. Les lecteurs de ces états ont droit de savoir si ces chiffres ont été établis sur la même base. Les rapports antérieurs du Vérificateur général ne mentionnaient pas cette question d'une importance particulière dans les milieux gouvernementaux, où les modifications apportées aux lois, de même que les nouvelles lois, rendent impossible l'établissement de comparaisons utiles d'une année à l'autre. Le rapport du Vérificateur général sur les états financiers du Canada devrait indiquer si ces états sont présentés sur une base compatible avec celle de l'année précédente.

Recommandation 13

Le Vérificateur général, dans l'expression de son opinion, devrait dire si les états financiers du Canada sont présentés fidèlement en conformité des conventions comptables énoncées et si elles ont été appliquées de la même manière que l'année précédente.

Dans l'application de cette recommandation, il devrait être entendu qu'une opinion favorable indiquerait que les conventions comptables établies ont été suivies. Dans le cas contraire, le Vérificateur général devrait faire les réserves voulues dans l'expression de son opinion.

Responsabilités concernant les comptes

La Loi sur l'administration financière ne définit ni la quantité de renseignements qui doivent figurer dans les états financiers ni les normes ou principes de communication de ces renseignements. L'article 54 de la Loi prévoit que le Receveur général du Canada (le ministre des Approvisionnement et Services) doit tenir les comptes nécessaires à l'établissement de ces états récapitulatifs. Mais, en ce qui concerne les comptes sur lesquels s'appuie l'état des dépenses et des revenus, il doit respecter les règlements du Conseil

Recommandation 12

Le Vérificateur général devrait participer aux études des principes comptables qui devraient s'appliquer aux institutions gouvernementales, que celles-ci soient entreprises par la profession comptable ou par le gouvernement lui-même.

La publication des conventions comptables suivies dans la présentation des états financiers devient pratique courante dans l'entreprise privée. Leur utilisation a été recommandée dans la première norme comptable internationale établie par le Comité international des normes comptables, créé en juin 1973, par les principaux organismes de la profession comptable de neuf pays. Même si la norme ne s'attache pas particulièrement à la comptabilité gouvernementale, certaines de ses recommandations pourraient convenir aussi bien aux gouvernements qu'à l'entreprise privée. En particulier, nous attirons l'attention sur les paragraphes 18 et 19.

- (18) Les états financiers devraient comprendre un énoncé clair et précis des conventions comptables importantes qui ont été suivies.

- (19) Cet énoncé des conventions comptables utilisées devrait faire partie intégrante des états financiers et normalement être présenté comme un tout⁷.

L'Institut des comptables agréés, qui fait partie du Comité international des normes comptables, a recommandé que pour tout exercice financier qui débute le ou après le 1^{er} décembre 1974, un tel énoncé de conventions comptables devrait être fait pour les entreprises commerciales canadiennes (le domaine que couvrent ses recommandations). Le texte même des recommandations est le suivant:

On doit fournir, comme partie intégrante des états financiers de l'entreprise, une description claire et succincte des conventions comptables ayant un effet important sur ces états.

On doit, au minimum, fournir des renseignements sur les conventions comptables dans les cas:

- (a) où l'on a le choix entre divers principes, méthodes et procédés comptables acceptables,

- (b) où l'on utilise des principes, des méthodes et des procédés comptables qui s'écartent de la norme générale, même si ces principes, ces méthodes et ces procédés comptables sont considérés comme normaux dans le domaine d'activités particulier où appartient l'entreprise⁸.

⁷ Comité international de normalisation de la comptabilité, NCI 1, *Publication des méthodes comptables suivies par l'entreprise*, Londres, 1975, p. 7.

⁸ L'Institut canadien des comptables agréés, *Manuel de l'ICCA – Recommandations du Comité de recherche comptable*, Toronto, octobre 1974, pp. 211-212.

loi passe avant les usages établis afin d'assurer la présentation fidèle des Comptes publics, la crédibilité de ces derniers s'en trouve gravement menacée. De plus, certains concepts qu'ils touchent, surtout ceux d'*excédent* et de *dette nette*, deviennent relativement dépourvus de sens.

Ces dérogations ne signifient pas que l'Administration a agi d'une façon illégale. Au contraire, c'est souvent à cause d'opérations financières comptabilisées de manière à satisfaire aux lois qui les prévoient que des dérogations se sont produites. Le problème se pose dès le moment où l'on ne tient pas compte des principes et des conventions comptables lors de la présentation de nouvelles lois. Une fois que le Parlement a adopté une loi, l'Administration se sent obligée de rendre compte de l'usage des fonds conformément aux stipulations de la loi, même lorsqu'elle entraîne la présentation d'états qui ne donnent pas une image fidèle de la situation financière.

L'Administration s'est rendu compte de la nécessité de réévaluer la base sur laquelle les états financiers du gouvernement sont dressés. En mai 1973, elle a annoncé la mise en route d'une Etude des comptes du Canada afin d'examiner les objets, les principes et les pratiques qui devraient présider à l'établissement des états financiers et à leur présentation. L'Etude, actuellement en cours, se fait collectivement par des hauts fonctionnaires des trois ministères qui se partagent la responsabilité des comptes: le secrétariat du Conseil du Trésor, le ministère des Finances et celui des Approvisionnements et Services. Les résultats de cette Etude, espérons-nous, devraient aboutir à des améliorations sensibles des rapports financiers que doit présenter le gouvernement.

Le Vérificateur général a été tenu au courant du progrès de cette Etude, et nous croyons savoir qu'il sera consulté au moment de tirer les conclusions et de formuler les recommandations. Cette façon de procéder est souhaitable parce que les principes et les pratiques comptables énoncés par le gouvernement sont d'une importance capitale pour le Vérificateur général, puisqu'ils constituent les normes sur lesquelles il doit se fonder pour évaluer la fidélité de présentation des états financiers du gouvernement. Tout comme ses homologues des cabinets d'experts-comptables, il doit s'intéresser activement aux principes comptables sur lesquels repose sa fonction d'attestation.

L'Administration ou des organismes étrangers au gouvernement, par exemple la profession comptable et les milieux universitaires, pourraient entreprendre plus tard des études sur les principes comptables qu'il convient d'élaborer pour les institutions gouvernementales. Par exemple, l'Institut canadien des comptables agréés a indiqué dans le mémoire qu'il a soumis à notre Comité qu'il s'intéresse à la mise au point de tels principes. Quelle que soit l'origine des études futures, le Vérificateur général devrait être disposé à faire connaître ses vues. Toutefois, il devra le faire de façon à conserver sa liberté de critiquer les principes adoptés par le gouvernement, s'il juge qu'ils ne permettent pas de présenter fidèlement l'information financière.

portant pas intérêt. Il s'agit là d'une affaire de bons sens parce que toute personne qui accepte de prêter de l'argent dans ces conditions doit supporter des frais réels lorsqu'il consent effectivement le prêt. Selon l'usage suivi dans la présentation des états financiers du Canada, ces coûts n'entrent pas en ligne de compte lorsqu'on le prêt est consenti, ce qui a pour conséquence de réduire le montant des dépenses budgétaires et de la dette nette.

L'usage suivi semble avoir été dicté par le désir de s'assurer que les prêts sont présentés de façon à éviter de faire croire que le remboursement ne se fera pas ou qu'il n'est pas nécessaire de le faire. On comprend très bien ce point de vue. Cependant, le désir d'éviter une fausse conception de ce genre sur la forme de l'aide qui est accordée ne devrait pas empêcher l'inclusion du montant dans les dépenses budgétaires de l'année. Un montant égal au total de ces prêts pourrait, par exemple, être prévu à titre de frais financiers relatifs aux prêts consentis aux pays en voie de développement.

(3) *Provision pour pertes sur la réalisation d'actifs*

On déduit une *réserve pour pertes sur la réalisation d'actifs* du total de l'actif inscrit dans l'état de l'actif et du passif (\$37,974 millions à la fin de l'exercice financier 1973/1974) afin d'obtenir la valeur de l'actif net inscrit. Le montant de cette provision est de \$546 millions et il n'a pas changé depuis le 31 mars 1957. Il ne semble donc pas être relié aux avances figurant dans le bilan au 31 mars 1974 dont nous avons parlé ci-dessus. La Loi sur l'administration financière prévoit que le ministre des Finances devra exiger l'établissement des provisions qui, à son avis, sont nécessaires pour donner une idée exacte et fidèle de la situation financière du Canada. Il serait difficile de faire valoir que la provision actuelle, demeurée inchangée depuis dix-sept ans, a servi à donner une idée exacte et fidèle de la situation financière du Canada.

On pourrait mentionner d'autres exemples: l'inscription à titre d'actif de la partie non remboursable des prêts consentis aux provinces et certaines avances consenties à des sociétés de la Couronne. Ces dernières sont portées dans les comptes à leur pleine valeur, parfois avec un intérêt couru, même dans les cas où il est peu probable qu'elles seront recouvrées, sauf par des crédits du Parlement. Les avances consenties à l'Administration de la voie maritime du Saint-Laurent constituent un cas de ce genre. Si le libellé d'une

6 La valeur actuelle, fondée sur un taux d'intérêt de 8%, d'une série de paiements égaux applicables à une période de 40 ans, commençant dans 10 ans, n'est que de 13,8% du total de ces paiements. Un prêt de \$1,000 consenti dans ces conditions à une valeur actuelle de seulement \$138 et, par conséquent, les frais qu'assume le prêteur sont de \$862.

(2) *Prêts consentis aux pays en voie de développement*

En conformité des autorisations données par le Parlement, le gouvernement consent des prêts aux pays en voie de développement, et la plupart de ces prêts sont consentis à long terme.

Les montants des prêts consentis au cours des trois dernières années sont les suivants:

Montants des prêts consentis durant l'année	Année terminée le 31 mars	
\$ 143,096,539	1972	
165,379,593	1973	
226,859,110	1974	

Le montant total des prêts en cours au 31 mars était de \$823 millions. Une analyse des prêts, faite à la fin de mars 1973 et figurant dans le Rapport du Vérificateur général de cette année-là, indique que la plupart d'entre eux (86%) avaient été consentis sans intérêt et étaient ordinairement remboursables sur cinquante ans, sans paiement au cours des dix premières années. Une tranche de 8% comportait un taux d'intérêt nominal de 3/4 de 1%. Ces prêts sont inscrits à l'actif dans les états financiers du Canada, et déduits dans les calculs de la dette nette. Lorsqu'il a défini le concept de dette nette en 1920, le ministre des Finances de l'époque a déclaré ce qui suit:

Les avoirs qui ne sont pas facilement réalisables, . . . ou qui ne sont pas productifs d'intérêt, ne sont pas du genre de ceux que l'on doit déduire de la dette brute . . . En tout cas, quelque grande que puisse être leur valeur future, ils ne sont pas de nature à réduire directement la dette brute . . . 5.

Ce principe a été affirmé de nouveau chaque année dans une explication du système comptable du gouvernement qui figure dans les Comptes publics. L'usage suivi dans la comptabilité des prêts exonérés d'intérêt et consentis aux pays en voie de développement n'est évidemment pas conforme à ce principe.

Si le principe énoncé avait été observé, il aurait fallu que le Parlement consente des crédits égaux au montant total des prêts pour autoriser des avances de fonds en contrepartie d'une dette ne

5 Cité dans *Comptes publics du Canada*, Année financière terminée le 31 mars 1974, Ottawa, Information Canada, 1974, Vol. 1, p. 1:4.

remboursées par des crédits parlementaires. En d'autres termes, l'état de l'actif et du passif du Canada présentait comme un actif un montant dû par le gouvernement lui-même.

L'inscription de ces avances comme un actif (par le fait même réduisant la dette nette apparente du pays) n'est pas conforme à la définition des éléments d'actifs que donne l'Administration à la page 1:4 des Comptes publics de 1972-1973. Cette définition, à l'exception de quelques changements mineurs, a été reprise chaque année depuis 1920. La raison de leur inclusion comme éléments d'actif tire son origine du libellé de la Loi de 1971 sur l'assurance-chômage, qui stipule que le remboursement du montant dû à la fin de l'année civile se terminant au cours de l'année financière précédente serait effectué chaque année. Par conséquent, le premier remboursement n'a pas été effectué avant le début de l'année financière 1973/1974 et a été calculé sur le montant dû au 31 décembre 1972. Le fait de ne pas tenir compte de cet élément dans les états financiers avant l'année financière 1973/1974 a produit en 1971/1972 un déficit inférieur de \$168 millions à la réalité. Les paiements subséquents effectués au cours de l'année financière 1972/1973, qui n'ont pas été inscrits dans les comptes budgétaires de cette année-là, ont entraîné un excédent budgétaire déclaré pour 1973 de \$481 millions au lieu d'un déficit budgétaire de \$516 millions. Les conséquences de cette procédure pour l'exercice 1973/1974 ont été minimales en ce qui concerne l'excédent budgétaire parce que le crédit consenti pour cette année-là a été à peu près égal au montant à être remboursé; mais la dette nette du Canada, d'après la définition donnée dans les Comptes publics, se chiffrait par \$1,166 millions de moins qu'elle aurait dû être au 31 mars 1974. Les effets de ce manque de synchronisme peuvent se résumer ainsi.

Exercice financier se terminant le 31 mars	Droit au remboursement	Commission d'assurance- chômage	Comptes du Canada		
				Remboursement	Différence
1972 (3 mois)	\$ 168,252,611	\$	néant	\$ 168,252,611	
1973	996,614,131		néant	996,614,131	
1974	857,386,728	856,176,615		1,210,113	
	\$ 2,022,253,470	\$ 856,176,615		\$ 1,166,076,855	

Au cours de l'année financière 1975, la Commission d'assurance-chômage a recouvré \$897 millions de son droit au remboursement.

L'Institut des comptables publics certifiés des États-Unis s'est récemment opposé à ce principe et a recommandé que l'accent soit mis sur les principes comptables généralement reconnus plutôt que sur le respect de la loi. On discute également la question de savoir qui devrait établir pour un gouvernement un ensemble de principes généralement reconnus. Face aux difficultés actuelles, il peut s'écouler plusieurs années avant que le Vérificateur général du Canada ne soit en mesure de vérifier la fidélité de présentation des états financiers du Canada par rapport à une définition généralement acceptée de ce qui est approprié.

Même s'il n'y a pas, pour l'instant, de principes comptables généralement reconnus pour le gouvernement, la base sur laquelle se fonde l'état des dépenses et des revenus et l'état de l'actif et du passif est expliquée, comme nous l'avons déjà indiqué, dans l'introduction au Volume I des Comptes publics du Canada. Cette explication renvoie aux principes de base du contrôle parlementaire qui conditionnent la communication des états financiers et précisent les conventions qui ont été appliquées au cours des années afin d'améliorer les rapports financiers. Dans ses rapports annuels, le Vérificateur général a attiré l'attention, année après année, sur le fait que les principaux états financiers du Canada renferment des dérogations importantes à ces principes et conventions.

Dérégations aux usages reconnus

Trois exemples de dérogation aux usages reconnus démontrent l'ampleur du problème.

(1) *Avances faites à la Commission d'assurance-chômage*

Avant 1972, la Commission d'assurance-chômage s'autofinancait dans une large mesure: elle versait des prestations aux chômeurs à partir d'un fonds alimenté par les cotisations des employeurs et des employés et une contribution gouvernementale, prévue par la loi, allant jusqu'à 20% des cotisations des employeurs et des employés. À la fin de mars 1971, il existait un solde créditeur de \$324 millions dans ce fonds.

Au cours de 1971, des changements importants ont été apportés à la législation, notamment une couverture plus grande et des prestations accrues. Le gouvernement a été autorisé à avancer des fonds au besoin à la Commission et requis, à partir du 1^{er} janvier 1972, de lui rembourser le coût des prestations versées en sus de celles versées à l'égard du taux moyen de chômage de 4% et le coût de certaines autres prestations. Au 31 mars 1972, le gouvernement avait consenti des avances de \$184 millions et, au 31 mars 1973, le total était passé à \$1,475 millions. Au 31 mars 1973, \$1,165 millions de ces avances étaient expressément remboursables par le gouvernement aux termes de la contribution statutaire susmentionnée. Néanmoins, le total des avances a été reporté à la fin de l'année comme un actif à l'état de l'actif et du passif du Canada avec la mention que les avances en totalité ou en partie seraient

aux comptes tenus par l'Administration. Ils affirment aussi que le Vérificateur général a obtenu tous les renseignements et explications qu'il a demandés et que, à son avis, sous réserve des commentaires qui seront exprimés dans son rapport annuel à la Chambre des communes, les états sont exacts ou constituent un exposé exact.

Comme nous l'avons expliqué plus tôt, l'utilisation du terme *exact* dans le contexte d'une opinion sur les états financiers a été remplacé par le terme *fidèle*. Evidemment, le mot *fidèle* a lui aussi ses limites. En ce qui concerne les compagnies à responsabilité limitée, son sens est précisé lorsque le vérificateur déclare que les états financiers «présentent *fidèlement* [les renseignements]... conformément aux principes comptables généralement reconnus et appliqués de la même manière qu'au cours de l'exercice précédent». Au cours des quarante dernières années, les comités et les commissions de la profession comptable au Canada, aux Etats-Unis et ailleurs ont peu à peu mis au point un ensemble de principes et de pratiques comptables régissant les états financiers des entreprises commerciales³. Généralement, leurs membres les ont acceptés et maintenant une opinion sans réserve n'est donnée que pour un état financier établi conformément à ces principes. Les commissions de valeurs mobilières au Canada comme aux Etats-Unis ont renforcé cette évolution en insistant pour que les états qui sont déposés devant elles soient conformes aux mêmes normes. Par conséquent, dans le monde des affaires, le critère le plus important de la présentation fidèle d'un état financier est qu'il soit préparé conformément à certaines normes reconnues. Dans la section suivante, nous traiterons de quelques-uns des problèmes qui, dans le domaine gouvernemental, rendent plus difficile la définition du concept de fidélité.

Problèmes de présentation des faits financiers

Principes comptables du gouvernement

Un tel ensemble de principes et de pratiques comptables généralement reconnus n'a pas été mis au point pour la présentation des états financiers des gouvernements, même si le Comité national de la comptabilité publique de l'Association des agents de finances municipaux des Etats-Unis a défini un certain nombre de principes de base qui, a-t-il suggéré, devraient être suivis. L'un de ces derniers s'énonce de la façon suivante:

S'il existe un conflit entre des dispositions juridiques et des principes comptables généralement reconnus... les dispositions juridiques doivent avoir la priorité⁴.

3 Au Canada, l'Institut canadien des comptables agréés publie et tient à jour un *Manuel* qui présente la fidélité des états financiers.

4 National Committee on Governmental Accounting, *Governmental Accounting, Auditing and Financial Reporting*, Chicago, Municipal Finance Officers Association of the United States and Canada, 1968, traduit de la p. 4.

croisons qu'il devrait être libre de le faire ou de présenter d'autres renseignements pertinents. Les Comptes publics contiennent une multitude de renseignements, mais leur volume même (plus de 1,200 pages en 1974) les rend quelque peu rébarbatifs aux yeux du simple lecteur. Il serait utile pour les parlementaires, de même que pour le public, de pouvoir consulter dans le rapport du Vérificateur général un sommaire et les grandes lignes des principaux éléments de l'actif, du passif, des revenus et des dépenses. Dans son rapport aux Communes, le Vérificateur général devrait également être libre d'exposer en détail les motifs des réserves apportées à son opinion sur les états financiers.

Recommandation 10

Dans son rapport annuel aux Communes, le Vérificateur général devrait continuer à faire des observations au sujet des états financiers du Canada et demeurer libre d'exposer les motifs des réserves qu'il a dû apporter à son opinion sur ceux-ci.

Opinion globale sur les états financiers

Nous avons déjà recommandé (Recommandation 7) que les principaux états financiers du Canada soient groupés dans les Comptes publics et soient accompagnés des notes et explications nécessaires. Le Vérificateur général serait alors en mesure d'exprimer une seule opinion sur ces états. Cela conviendrait mieux au lecteur, étant donné que les états sont étroitement reliés entre eux et que les réserves exprimées s'appliquent habituellement à plus d'un. Chose encore plus importante, la procédure proposée préciserait la position exacte du Vérificateur général par rapport aux états dans leur ensemble. Comme les notes et explications feraient partie intégrante des états financiers, son opinion porterait donc également sur celles-ci.

Recommandation 11

Lorsque les états financiers seront groupés dans les Comptes publics, accompagnés des notes et des explications nécessaires, le Vérificateur général devrait exprimer alors une opinion globale sur l'ensemble de ces états.

Nous abordons maintenant le difficile problème de savoir sur quoi doit porter son opinion.

Opinion du Vérificateur général sur les états financiers

La Loi sur l'administration financière laisse au Vérificateur général toute liberté quant à la forme de ses certificats. Avec seulement quelques variantes de forme, les certificats déclarent depuis 1953 que les états ont été examinés conformément à la Loi sur l'administration financière et qu'ils correspondent

pas une bonne pratique de vérification. Tout vérificateur, y compris le Vérificateur général, devrait indiquer clairement dans son rapport joint aux états financiers toute réserve qu'il peut entretenir et nuancer son opinion en conséquence.

Recommandation 8

Le Vérificateur général devrait exposer de façon concise dans son rapport joint aux états financiers faisant partie des Comptes publics, toute réserve qu'il peut avoir et nuancer son opinion en conséquence.

La mise en oeuvre de cette recommandation suppose une réorganisation du travail du Bureau de la vérification de façon que le Vérificateur général puisse donner son avis sur les états financiers avant leur publication. Si le Bureau de la vérification examinait le Budget des dépenses immédiatement après son dépôt à la Chambre des communes, afin de déterminer si les modifications proposées aux lois portant affectation de crédits auront vraisemblablement des incidences sur les rapports financiers subséquents, il en résulterait une accélération des travaux de fin d'année. Il devrait procéder à des examens semblables de tous les autres projets de loi lorsqu'ils sont présentés au Parlement. Si l'on faisait ressortir assez tôt les problèmes comparables que décèlent ces examens, il serait peut-être possible de trouver une solution avant que le gouvernement n'ait finalement adopté les lois.

Une fois les états financiers préparés sous forme de projet, le Vérificateur général devrait prévoir du temps pour discuter, avec les personnes responsables de leur établissement, des réserves qu'il projette d'apporter à son opinion sur ces derniers. Si la divergence de vues entre le ministre, qui a la responsabilité éventuelle du contenu des états financiers, et le Vérificateur général, est authentique et importante, ce dernier devra exprimer une opinion avec réserves. Souvent, toutefois, il sera possible de régler le différend à la satisfaction des deux parties en modifiant les projets d'états financiers comme cela se produit habituellement dans le secteur privé. Grâce à de telles consultations, non seulement la qualité des états financiers sera-t-elle améliorée, mais encore le ministre compétent saura-t-il avant de les présenter s'ils ont été approuvés par le Vérificateur général. Dans les circonstances actuelles, il n'en sait rien.

Recommandation 9

Le Vérificateur général devrait discuter avec le sous-ministre et le ministre compétents de tout ce qui, dans les états financiers du Canada, devrait, selon lui, être modifié avant leur signature, et il devrait leur faire part des réserves qu'il entend apporter à son opinion si les modifications en question ne sont pas effectuées.

Cette recommandation ne veut pas dire que le Vérificateur général devrait s'abstenir de faire des commentaires sur les états financiers du Canada dans son rapport annuel à la Chambre des communes. Au contraire, nous

porter un jugement sur la façon dont les faits doivent être traités. En raison de cet élément subjectif et de la possibilité inévitable d'une divergence d'opinion, les mots *certifier*, *certificat* et *exact* ne sont plus employés dans le rapport d'un vérificateur sur les états financiers des sociétés; on fait plutôt usage des mots *rapport* du vérificateur, *opinion* ou *avis* sur les états et présentation *fidèle* de ceux-ci.

La Loi sur l'administration financière reprend à des lois précédentes le terme *certifier* pour définir la responsabilité du Vérificateur général à l'égard des états financiers du Canada. Cependant, en traitant de la responsabilité du ministre des Finances à l'égard de ces mêmes états, la loi mentionne son *avis* au sujet de la nature des comptes d'actif, de passif et de réserve qu'il faut établir pour «donner un aperçu juste et fidèle de la situation financière du Canada²». Ce libellé est plus approprié parce qu'il tient compte de l'élément subjectif qui entre en ligne de compte dans la préparation des états financiers. La responsabilité du Vérificateur général devrait être définie en des termes semblables et la nouvelle loi ne devrait plus mentionner le terme *certifier*, en parlant de son rapport sur les états financiers. On devrait plutôt l'obliger de donner son *opinion* sur ces états. Plus loin dans le présent chapitre, il sera question de la forme que doit prendre cette opinion.

Coordination et exhaustivité des opinions du Vérificateur général sur les états financiers

L'année financière du gouvernement du Canada se termine le 31 mars. Les Comptes publics sont normalement terminés en septembre et, si le Parlement siège, ils sont déposés à ce moment-là. En plus de l'état des dépenses et des revenus et de l'état de l'actif et du passif, les Comptes renferment présentement un autre état financier qui constitue un relevé des revenus par grandes catégories et par ministères. Chacun de ces états financiers est signé par le sous-ministre des Finances et le Receveur général adjoint, et chacun porte une *Attestation du Vérificateur général* où ce dernier donne son avis sur leur exactitude «sous réserve des commentaires paraissant dans [son] rapport à la Chambre des communes». Toutefois, au moment de la signature de l'attestation, le rapport du Vérificateur général n'est pas encore disponible. Par conséquent, cette *attestation* est plus ou moins utile au moment où elle est déposée son rapport annuel quelque temps plus tard.

En pratique, dans son rapport annuel, le Vérificateur général exprime son avis sur plusieurs articles des états financiers: par exemple, en 1974, ses commentaires à ce sujet couvraient dix pages. Bien que certains commentaires soient des critiques des méthodes comptables employées, on ne sait pas si le Vérificateur général y attache assez d'importance (si l'on tient compte de l'ampleur des montants en cause) pour qu'il songe à refuser d'exprimer son approbation aux états financiers. Cette façon de faire ne constitue certes

Place des états dans les Comptes publics

Les deux principaux états qui figurent actuellement dans les Comptes sont étroitement reliés entre eux. De plus, l'état de l'évolution de la situation financière, qui fait l'objet de notre recommandation, comprend des transactions qui se reflètent soit dans l'état des revenus et des dépenses, soit dans l'état de l'actif et du passif. Actuellement, les deux principaux états paraissent à des sections différentes du Volume I des Comptes publics (plus de 60 pages les séparent), et la plupart des explications sur la manière d'établir les états paraissent à une autre section du volume (plus de 80 pages avant le premier état). Afin de présenter plus clairement la situation financière du Canada, tous les principaux états financiers devraient être regroupés et être accompagnés d'une description complète des normes qui ont servi à leur préparation. En d'autres termes, ceux-ci devraient être présentés comme un groupe d'états, complets en eux-mêmes, comme le sont les états financiers d'une entreprise commerciale. Cette recommandation ne donnerait pas lieu à une diminution des renseignements que renferme le Volume I des Comptes publics, où se trouvent des analyses très utiles des principaux montants et des détails sur les postes extraordinaires. Au contraire, il deviendrait plus évident que ce sont là des renseignements supplémentaires qui ne sont pas essentiels à la bonne compréhension des principaux états financiers.

Recommandation 7

Les trois principaux états financiers du Canada devraient paraître ensemble dans les Comptes publics et être accompagnés des notes et des explications nécessaires.

Le Vérificateur général et les états financiers

L'article 60 de la Loi sur l'administration financière oblige le Vérificateur général à examiner et à *certifier* les états financiers du Canada qui doivent figurer dans les Comptes publics. Ce faisant, il exerce ce que nous appelons sa fonction d'attestation, c'est-à-dire l'expression, par un comptable qualifié et indépendant, d'une opinion éclairée sur la présentation fidèle des états financiers.

De nos jours, les termes *certifier* et *certificat* ne sont plus d'un usage courant dans la profession comptable en ce qui concerne la fonction d'attestation. À la fin de XIX^e siècle et au début du XX^e, le terme *certificat du vérificateur* a été adopté pour désigner la déclaration où le vérificateur affirme qu'il a eu accès aux renseignements et aux explications demandés (il s'agit d'un énoncé de fait qu'il pouvait certifier) et que, selon lui, le bilan présentait une image vraie et exacte de l'état des affaires de la société (une question d'opinion). L'un des effets malheureux de cet usage a été de donner l'impression qu'un état financier constituait un énoncé de fait pouvant faire l'objet d'une vérification absolue, et l'emploi du terme *exact* dans le rapport du vérificateur a renforcé cette impression. Tout état financier, même s'il se fonde sur des faits, ne peut à bon droit être tenu pour un énoncé d'information fidèle qu'après la prise de plusieurs décisions comportant la nécessité de

de dépense budgétaire. Comme l'état de l'actif et du passif ne présente pas ces éléments d'actif, il n'y a pas lieu de prévoir de charges ou de provisions d'amortissement. D'autre part, les prêts et les avances consentis à différents organismes nationaux ou internationaux sont considérés comme des éléments d'actif. Ces éléments ne sont pas amortis à moins qu'un crédit ne soit approuvé par le Parlement et ainsi, d'année en année, certains prêts douteux et de peu de valeur sont inscrits à leur valeur d'origine. Nous donnons des exemples de ces cas plus loin dans le présent chapitre.

L'excédent du passif sur l'actif inscrit aux livres est désigné par le terme *dette nette* et, depuis 1955, il a été réduit ou augmenté chaque année par le montant exact de l'excédent ou du déficit budgétaire, selon le cas.

L'état de l'évolution de la situation financière

Les états financiers des sociétés comprennent non seulement un bilan et un compte de revenus et dépenses, mais également un état de l'évolution de la situation financière. Ce dernier état est destiné à fournir des renseignements quant aux sources et à l'utilisation des fonds d'une entreprise pendant la période visée par l'état en question.

Dans les services gouvernementaux, on prend graduellement conscience de la nécessité de faire ressortir l'évolution de la situation financière pour un exercice donné. Lorsque le public acceptait généralement de considérer l'équilibre des revenus et des dépenses comme l'objectif financier principal à atteindre par tout gouvernement, on tenait surtout compte, pour évaluer le rendement financier du gouvernement, de l'excédent ou du déficit budgétaire annuel ainsi que du montant de la dette nette qui en découlait. Pour beaucoup, ces chiffres sont encore importants; mais à cause de l'utilisation de plus en plus fréquente des comptes spéciaux et du nombre de plus en plus grand de sociétés de la Couronne, ainsi que par suite de la nécessité de financer les réserves de devises étrangères, l'état des dépenses et des revenus ne révèle maintenant qu'en partie les raisons qui expliquent les augmentations et les baisses de la dette et des soldes bancaires du gouvernement. Un état comparable à l'état utilisé dans le monde des affaires pour indiquer l'évolution de la situation financière pourrait permettre de mieux saisir la portée des transactions financières survenues au cours de l'année¹. Un nouvel état devrait donc être ajouté aux principaux états financiers du Canada et figurer dans les Comptes publics. Cet état indiquerait l'évolution de la situation financière au cours de l'année et les causes de celle-ci.

Recommandation 6

Les Comptes publics devraient comprendre, parmi les principaux états financiers du Canada, un nouvel état faisant voir l'évolution de la situation financière au cours de l'année et les causes de celle-ci.

¹ On trouve des renseignements de ce genre dans un tableau qui figure à la section 2 du Volume I des Comptes publics, sous le titre *Opérations financières du gouvernement du Canada*. Ce tableau résume les opérations financières par rapport à leur effet sur les soldes bancaires du Receveur général.

Opinion sur les états financiers du Canada

Les états financiers du Canada

L'Administration rend compte de son utilisation des fonds publics dans une publication intitulée *Comptes publics*, déposée chaque année à la Chambre des communes. L'article 55(2) de la Loi sur l'administration financière exige la présentation de deux principaux états financiers récapitulatifs:

- un état des revenus et des dépenses du Canada pour l'année financière; et
- un état des éléments d'actif et de passif du Canada à la fin de l'année financière.

La Loi dispose également que les Comptes publics doivent donner des renseignements sur le passif éventuel, de même que tout autre compte et renseignements nécessaires pour soit faire voir les opérations et la situation financières du Canada, soit satisfaire à une exigence prévue dans une loi quelconque du Parlement. Par conséquent, à part les renseignements récapitulatifs dont il est question ci-dessus, les Comptes présentent en détail les opérations financières et les états financiers de la plupart des sociétés de la Couronne et autres organismes gouvernementaux qui tiennent des comptes distincts de ceux du Canada. Il existe aussi un autre tableau qui présente le détail des revenus par grandes catégories.

Ces états revêtent une importance non seulement pour les parlementaires, mais aussi pour la population en général. L'état des dépenses et des revenus présente les recettes budgétaires qui sont versées au Fonds du revenu consolidé, et les dépenses budgétaires qui sont imputables au Fonds. Le solde, — la différence entre les revenus et les dépenses, — constitue l'*excédent* ou le *déficit budgétaire* de l'année.

L'état de l'actif et du passif présente les divers éléments d'actif et de passif inscrits aux livres du gouvernement du Canada. L'achat d'éléments d'actif fixes tels que terrains, bâtiments et équipement est traité comme une

Toute question que le Vérificateur général se propose de faire figurer dans son rapport devrait faire l'objet d'un avant-projet qui serait soumis pour vérification au ministre ou à l'organisme en cause, non seulement en ce qui a trait à l'exactitude des faits, mais aussi à la précision et à la fidélité de sa présentation. De fait, le Vérificateur général peut fort bien vouloir repro-duire dans son rapport les explications fournies par les ministères au sujet de certains problèmes; il doit toutefois être libre de les résumer comme il le juge à propos et ne pas être obligé de donner des explications qui, à son avis, seraient inutiles ou non pertinentes. Ces considérations laissent entendre que le Bureau de la vérification doit être assez bien organisé pour transmettre tous les avant-projets aux ministères et organismes de façon à ce qu'ils aient suffisamment de temps pour en faire un examen convenable et soumettre des commentaires à leur propos.

Nous nous sommes demandé si le Vérificateur général devrait ne pro-duire qu'un seul rapport par an. Il est possible de procéder de plusieurs façons. Par exemple, chaque question d'importance pourrait faire l'objet d'un rapport distinct (comme c'est le cas aux Etats-Unis) et de tels rapports pourraient être publiés et déposés à la Chambre des communes n'importe quand durant l'année. À la réflexion, il y a un net avantage à maintenir l'usage actuel de ne présenter qu'un seul rapport par an, en partie parce qu'il se rattache à la publication annuelle des Comptes publics et en partie parce que le Parlement, qui fonctionne de façon cyclique en matière d'examen des dépenses, peut ainsi le replacer plus facilement dans son con-texte. De plus, la publication d'un seul rapport apporte un élément de régula-rité dans cette procédure et permet de comparer les observations d'un rapport donné avec celles qui ont été faites dans les rapports précédents.

Recommandation 4

Le Vérificateur général devrait continuer à employer la formule du rapport annuel unique comme principal moyen de faire rapport. Ce rapport ne devrait pas être publié plus tard qu'à la fin de l'année civile.

Il peut, cependant, exister des cas qui exigent une souplesse plus grande que celle que représente le rapport annuel. Même si le rapport annuel doit demeurer le principal moyen à la disposition du Vérificateur général pour communiquer les observations découlant de ses examens, il peut s'avérer nécessaire de faire rapport immédiatement sur une question importante et urgente. Dans de telles circonstances, le Vérificateur général devrait posséder les pouvoirs nécessaires pour adresser un rapport spécial à la Chambre des communes.

Recommandation 5

Le Vérificateur général devrait posséder les pouvoirs nécessaires pour adresser un rapport spécial à la Chambre des communes sur toute question qui est d'une importance et d'une urgence im-médiate et dont la communication ne peut attendre jusqu'à la publication de son rapport annuel.

général ne serait plus obligé de faire rapport sur «... un déficit ou perte par déjà dans les Comptes publics conformément à l'article 98(3) de la Loi, quoique sous une forme quelque peu différente. Si le Vérificateur général estimait que ces renseignements sont incomplets ou inexacts, il devrait alors faire rapport à la Chambre des communes sur les lacunes importantes. Deux-îèmement, notre recommandation ne parle pas de mandats spéciaux destinés à autoriser le paiement de sommes d'argent. L'inclusion de ces renseignements dans le rapport annuel du Vérificateur général ne semble plus avoir l'importance d'autrefois, puisque l'article 23(3) de la Loi exige maintenant que leur montant soit compris dans la prochaine loi portant affectation de crédits. De toute façon, le Président du Conseil du Trésor lui-même met la Chambre au courant des mandats délivrés. Troisièmement, notre recommandation n'exige pas que le Vérificateur général dise si «... un fonctionnaire ou employé a, volontairement ou par négligence, omis de percevoir ou de recevoir des deniers appartenant au Canada». Il importe évidemment que le Vérificateur général ne manque pas de relever ces cas et, lorsque les montants sont appréciables, d'en faire part à la Chambre des communes; mais nous estimons, toutefois, que notre recommandation est suffisamment large pour lui conférer les pouvoirs nécessaires de le faire sans qu'il soit essentiel de le prévoir dans une disposition particulière.

Dans les deux chapitres qui suivent, nous toucherons à d'autres questions sur lesquelles le Vérificateur général doit faire rapport. La nouvelle loi devrait préciser clairement qu'il peut transmettre à la Chambre des communes toute observation qu'il estime devoir être formulée à cette dernière par suite de son examen des états financiers du Canada et des sociétés de la Couronne.

Contenu du rapport

Il est essentiel que le rapport annuel du Vérificateur général soit objectif et fidèle, et tous les anciens titulaires de cette charge se sont efforcés de lui conférer ce double caractère. Le Vérificateur général communique généralement aux ministères et organismes en cause toute observation qu'il projette d'inclure dans son rapport pour obtenir leur avis quant à l'exactitude des faits. Il prend en considération leurs réponses avant de décider de la façon dont les sujets devront être finalement traités. On nous a fait remarquer que la période de temps allouée à l'Administration pour soumettre sa réponse était parfois insuffisante pour lui permettre d'effectuer une étude convenable. On a également suggéré que le Bureau de la vérification songe à publier les observations des ministères avec celles du Vérificateur général pour que son rapport présente une image mieux équilibrée. Cette façon de procéder ne constitue pas nécessairement le meilleur moyen d'obtenir un exposé des plus circonstanciés. Le Bureau de la vérification, de même que les ministères et organismes intéressés, devraient plutôt établir des procédures de collaboration, lesquelles devraient être mises en application bien avant la publication du rapport.

questions que la loi ne prévoit pas être de son ressort. Ce risque devrait être minime parce que seule une personne ayant un sens élevé de ses responsabilités devrait être nommée à cette charge. Et même si ce risque existait, il serait préférable que le Vérificateur général se permette d'exercer une plus grande liberté d'action que prévu, plutôt que de voir un membre du Parlement ou un simple citoyen douter de sa liberté de parole au sujet des faits qu'il a découverts dans l'exercice de ses fonctions.

Recommandation 3

(1) Le Vérificateur général devrait, dans son rapport annuel à la Chambre des communes,

(a) donner des renseignements sur l'activité de son Bureau;

et

(b) dire s'il a reçu tous les renseignements et explications dont il avait besoin

et attirer l'attention sur toute question dont il a pris connaissance au cours de son examen et qu'il estime devoir être portée à la connaissance de la Chambre des communes, ce qui comprend les cas où il a constaté que

(i) les comptes n'ont pas été tenus fidèlement et correctement et les cas où les fonds publics dépensés n'ont pas fait l'objet d'un compte rendu complet;

(ii) les registres essentiels n'ont pas été tenus et que les règles et procédures appliquées étaient insuffisantes pour sauvegarder et assurer un contrôle des biens publics, pour assurer un contrôle efficace des cotisations fiscales, du recouvrement et de la répartition régulière des revenus et assurer également que les dépenses n'ont été faites que de la façon autorisée; ou

(iii) des sommes d'argent ont été dépensées pour des fins affectées et tous les cas où une valeur en contrepartie de l'argent dépensé n'a pas été reçue, questions qu'il ne soit pas obligé de faire rapport sur des pourvu qu'il juge de peu d'importance dans les circonstances.

(2) Le Vérificateur général doit pouvoir examiner, de la manière qu'il juge nécessaire, les comptes et registres de l'Administration.

Si nous comparons cette recommandation avec l'article 61(1) de la présente Loi sur l'administration financière, nous pouvons constater que, même si son sens est plus global à certains égards, elle omet trois des éléments dont la présente loi fait mention. Premièrement, le Vérificateur

Lorsque le Vérificateur général en viendra à la conclusion que l'état d'avancement de cet art est rendu au point où il est possible de mesurer l'efficacité de certains programmes, il devra alors faire rapport à la Chambre des communes sur tous les cas où l'on pourrait utilement appliquer ces dispositions. Dans la mesure où elles ne le sont pas, on se prive alors d'un élément important dans l'application du concept de l'équilibre entre la valeur reçue et l'argent dépensé.

Le fait que l'évaluation systématique des résultats de programmes occasionne des problèmes d'identification et d'évaluation ne doit pas servir de prétexte pour mettre en doute le droit du Vérificateur général d'exprimer une opinion sur les cas évidents d'inefficacité découverts lors de l'examen des comptes. Souvent, on n'a pas besoin d'instruments bien perfectionnés pour découvrir qu'un programme particulier ne donne pas les résultats escomptés ou souhaités. Si, par exemple, un quai est construit pour recevoir 200 navires par an et que le Vérificateur général découvre que seulement 5 navires l'ont utilisé pendant l'année, on peut être certain qu'il s'agit là d'un cas d'inefficacité, — une dépense qui n'atteint pas le résultat escompté. En d'autres termes, lorsqu'elle envisage un nouveau programme, l'Administration devrait se faire une idée de ses résultats probables. Toute tentative de mesurer l'efficacité d'un tel programme forcera, tout comme aux États-Unis, le ministre en cause à mieux définir les objectifs de celui-ci. Il est vrai qu'à certains moments il est impossible de quantifier les résultats escomptés, mais, dans d'autres cas, la mesure, même sous une forme grossière, rendra possible une certaine évaluation de l'efficacité. Il est à prévoir que les méthodes d'évaluation se perfectionneront davantage avec l'expérience acquise dans ce domaine.

Parce que l'évaluation de l'efficacité des programmes constitue une partie intégrante du concept de la valeur reçue en contrepartie de l'argent dépensé, il importe que la nouvelle loi soit assez large pour assurer que le Vérificateur général possède le droit d'exprimer une opinion sur de telles études et même de faire sa propre évaluation des résultats des programmes, dans la mesure où il n'existe aucun autre moyen satisfaisant d'arriver à cette fin. Pour le moment, l'initiative devrait revenir au Conseil du Trésor et aux ministères fonctionnels, mais il faudra redoubler d'effort dans ce sens. Certains pays ont fait d'énormes progrès dans ce sens, de sorte qu'il n'y a pas de raison que le Canada se refuse de s'engager dans cette voie.

Responsabilité de faire rapport

La nouvelle loi doit être formulée de façon à ne pas empêcher le Vérificateur général d'obtenir les renseignements et les explications dont il a besoin pour faire les examens qu'il estime nécessaires, ni à limiter sa liberté de faire rapport sur la mauvaise administration financière, aussi bien dans les cas où une valeur raisonnable en contrepartie de l'argent dépensé n'a pas été reçue ou sur tous autres points qui, d'après lui, devraient être portés à la connaissance de la Chambre des communes. Il est vrai qu'il y a une bonne part de jugement personnel dans ce genre de rapport, et un futur titulaire de la charge pourrait bien prendre l'initiative de faire rapport sur des

valeur reçue en contrepartie de l'argent dépensé. Les problèmes actuels qui se posent quant à l'efficacité des programmes de dépenses gravitent autour de deux grandes questions. Premièrement, comment peut-on définir en termes quantifiables ce que le Parlement s'attend d'accomplir en approuvant une nouvelle loi ou en approuvant un nouveau programme par un vote de fonds dans une loi portant affectation de crédits? De nombreux programmes ne se prêtent pas à quantification. Comment peut-on, par exemple, interpréter les objets du ministère des Affaires extérieures en des termes quantitatifs qui permettent de mesurer objectivement son rendement? Même si d'autres programmes peuvent faire l'objet d'une certaine quantification, ceux-ci peuvent être orientés vers la réalisation de multiples objectifs, dont certains sont mesurables (par exemple, la réduction du nombre de chômeurs ou l'amélioration du niveau de vie), tandis que d'autres ne le sont pas (par exemple, vaincre un sentiment d'injustice). En supposant qu'on puisse résoudre certains de ces problèmes d'identité, il reste toujours la seconde grande question: de quelle façon peut-on mesurer les résultats obtenus? Dans certains cas, l'information statistique actuelle donne des réponses raisonnables mais, dans d'autres, de nouvelles techniques devront être mises au point pour assurer un calcul valable de leurs résultats.

Malgré ces problèmes, on a déjà réalisé des progrès marqués dans le calcul de l'efficacité des programmes, l'une des composantes de l'équilibre recherché entre la valeur obtenue et l'argent dépensé. Aux États-Unis, par exemple, le Bureau général de la comptabilité exige des ministères et organismes un énoncé des résultats escomptés grâce à l'application d'un programme approuvé par le Congrès. Il compare ensuite les résultats obtenus avec les objectifs que s'étaient fixés ministères ou organismes. L'obligation de rendre plus clairs les objectifs visés par chaque programme permet l'élaboration de méthodes de mesure quantitative des résultats. De ce point de vue, les efforts déployés à mesurer l'efficacité s'avèrent très valables.

Au Canada, le Conseil du Trésor a effectué de nombreuses études sur l'efficacité des programmes. En 1969, le Secrétariat a constitué des unités de travail pour faire des recherches sur la mesure de l'efficacité et pour secondar et encourager les ministères à utiliser toutes les mesures susceptibles d'être élaborées pour la gestion de leurs programmes. Il se fait toujours des progrès dans ce sens, mais il reste encore d'importants problèmes méthodologiques à résoudre. Le Conseil du Trésor a encouragé également les ministères et organismes à constituer leurs propres groupes pour faire des revues indépendantes des activités des ministères pour le compte de leur haute direction, notamment pour évaluer l'efficacité avec laquelle leurs objectifs sont atteints.

Entre-temps, l'Administration et le Vérificateur général ont le souci commun de veiller à la bonne utilisation des fonds publics. Le Vérificateur général devrait donc s'intéresser de façon particulière aux activités de l'Administration orientées vers la mesure de l'efficacité, et ce, jusqu'au point de surveiller les progrès de telles recherches. Après un certain temps, le Bureau de la vérification possèdera les compétences nécessaires pour identifier les secteurs du gouvernement au sujet desquels pourraient être faites des études d'efficacité et pour évaluer la validité de toute conclusion qui en découlerait.

Le choix des exemples de cette catégorie au sujet desquels il a décidé de faire rapport s'est habituellement fondé sur un jugement relatif à l'utilisation économique et efficace des fonds concernant un objet déterminé.

Le droit du Vérificateur général de faire rapport sur cet aspect des dépenses gouvernementales a été mis en doute, même ces dernières années. Par exemple, on a affirmé que l'intention de la loi actuelle était de restreindre le Vérificateur général à faire rapport uniquement sur la régularité des dépenses, sans s'occuper de savoir si l'argent a été dépensé de façon économique ou efficace. Cette interprétation étroite semble incompatible avec ce que nous croyons comprendre des intentions du Parlement lorsqu'il vote des fonds pour un objet déterminé. En effet, lorsqu'il accorde des fonds, le Parlement fait certainement confiance à l'Administration non seulement en ce qui concerne leur utilisation pour des objets précis, mais aussi, en ce qui concerne la prudence avec laquelle elle va dépenser l'argent qui lui a été confié à titre de fiduciaire, c'est-à-dire en tenant compte de l'économie et de l'efficacité. En d'autres termes, on s'attend que le gouvernement cherche à obtenir une valeur raisonnable en contrepartie de l'argent qu'il dépense.

Si l'on accepte ce fait apparemment incontestable, on est en droit de s'attendre, même selon la loi actuelle³, que le Vérificateur général tienne compte de l'économie et de l'efficacité lorsqu'il effectue un examen des dépenses. Puisque cette attribution a fait l'objet de controverses dans le passé, la nouvelle loi devrait être explicite à ce sujet: le Vérificateur général devrait être autorisé expressément à faire rapport sur les cas où, à son avis, le gouvernement n'a pas obtenu une valeur raisonnable en contrepartie des fonds publics qu'il a dépensés.

Pour établir si oui ou non les objectifs d'économie et d'efficacité ont été atteints, il n'est pas nécessaire que le Bureau de la vérification fasse lui-même des études poussées de productivité dans les divers ministères et organismes. Au cours de son examen des dépenses, il découvrira, comme par le passé, des exemples précis de gaspillage indiscutable ou d'inefficacité évidente de la part de l'Administration. En outre, de nombreux ministères ont déjà fixé des normes destinées à favoriser l'économie et l'efficacité dans leurs opérations, et le personnel du Bureau de la vérification doit être formé en vue de pouvoir en évaluer la qualité et de comparer les résultats obtenus par rapport à ces normes. Celui-ci doit également recevoir une formation qui lui permette de reconnaître les cas où l'utilisation de tels critères est appropriée. Si l'Administration ne peut mettre au point de telles normes, s'il ne sait pas les utiliser à bon escient ou s'il n'apporte pas les correctifs voulus aux causes de rendement médiocre, le Vérificateur général devrait être libre d'en faire rapport à la Chambre des communes.

À l'heure actuelle, il serait prématuré de s'attendre que le Vérificateur général puisse évaluer de façon systématique l'efficacité des programmes gouvernementaux, même si ce facteur fait partie intégrante du concept de la

³ On retrouve cette clause à l'article 58 de la Loi sur l'administration financière, qui se lit ainsi: "Le Vérificateur général... doit déterminer si à son avis... (c) les sommes d'argent ont été dépensées pour les fins auxquelles le Parlement les avait affectées, et les dépenses faites de la façon autorisée."

devraient recevoir les pouvoirs nécessaires à la gestion efficace des ressources financières mises à leur disposition, et soient tenus d'en rendre compte. En septembre 1974, avec l'aide de la profession comptable (dont le concours a été assuré par le programme d'échange de personnel de direction organisé par la Commission de la Fonction publique) et les services d'un personnel supplémentaire de gens de la profession engagés par contrats, le Vérificateur général a amorcé un examen d'ensemble et en profondeur de l'état actuel de la gestion et des contrôles financiers appliqués dans les services du gouvernement. On prévoit que les résultats de cette étude seront communiqués à la Chambre des communes comme partie du rapport du Vérificateur général de 1975 ou comme supplément à ce dernier.

Un résultat secondaire mais important de cette étude est le degré de connaissance, de compétence et d'expérience qu'ont apporté les cabinets d'experts-comptables aux directeurs et aux chefs de groupe du Bureau de la vérification, grâce à leur participation aux travaux des équipes. On prévoit qu'il pourra à l'avenir assumer la responsabilité de continuer ce type d'évaluation comme partie intégrante de ses programmes de vérification. En d'autres termes, le Bureau entreprendrait, chaque année, un examen complet du système de gestion et de contrôle financier dans un certain nombre de ministères et organismes aux termes d'un programme périodique.

Valeur reçue en contrepartie de l'argent dépensé

Nous avons déjà dit que le Vérificateur général doit veiller à ce qu'existe une méthode de comptabilité valable et précise des dépenses de l'Administration. Il a en outre une responsabilité spéciale quant aux dépenses du gouvernement, responsabilité qui, même si elle émane de la vérification de la simple régularité, la dépasse. En fait, il doit s'assurer si le gouvernement a reçu une valeur raisonnable en contrepartie de l'argent dépensé.

Ce concept de l'équilibre entre la valeur reçue et l'argent dépensé est complexe et pose des problèmes de jugement à la personne qui en fait l'évaluation. Il comprend trois composantes indépendantes: il s'agit de se demander si l'argent a été dépensé avec *économie* et *efficacité*, et si le programme pour lequel il a été dépensé est *efficace* dans la réalisation de ses objectifs. Les deux premières composantes, l'économie et l'efficacité, peuvent être définies et pesées de façon assez objective, et il ne devrait pas exister d'écart entre une politique approuvée par le Parlement et sa mise à exécution, d'une façon économique et efficace, par l'Administration.

Le Vérificateur général cherche, depuis quelques années, à établir s'il y a eu valeur reçue en contrepartie de l'argent dépensé en termes d'économie et d'efficacité, même s'il ne se sert pas toujours de ces termes. Le plus souvent, il a parlé de paiements improductifs et a fait rapport à leur sujet².

² D'autres termes, comme celui de *prudence* sont parfois utilisés pour exprimer l'idée que les dépenses devraient être économiques, efficaces et efficaces. L'expression *valeur reçue en contrepartie de l'argent dépensé* ou *équilibre entre la valeur reçue et l'argent dépensé* nous semble la moins ambiguë et la plus globale des expressions qu'on pourrait utiliser.

Les systèmes de contrôle

Expression d'opinion sur les systèmes de contrôle

En plus de rechercher l'assurance que les comptes sont exacts et que les dépenses n'ont été faites que de la façon autorisée, le Parlement doit savoir si l'Administration a mis au point des systèmes de contrôle qui garantissent la perception des revenus comme elle doit l'être et que les biens de l'Etat font l'objet de contrôles et qu'ils sont bien protégés. (L'expression *biens de l'Etat* se définit dans la Loi sur l'administration financière comme tous biens autres que l'encaisse et comprend non seulement les terrains, les immeubles et l'équipement, mais aussi les prêts, les placements, les comptes à recevoir et les stocks. Certains de ces éléments sont inscrits comme éléments d'actif en vertu des pratiques actuelles de comptabilité gouvernementale, mais plusieurs ne le sont pas.) Le Vérificateur général a la mission d'examiner ces systèmes de contrôle, mais n'est pas expressément tenu de faire rapport à cet égard. Son rapport annuel, toutefois, contient habituellement plusieurs commentaires sur le sujet.

Les contrôles financiers et comptables ont toujours été un sujet de préoccupation pour les vérificateurs; en effet, une étude de ces contrôles est une condition préalable à leur décision concernant la nature et l'étendue des examens nécessaires pour accomplir une vérification valable. Le Parlement, toutefois, porte présument un intérêt plus vaste au domaine des contrôles, lequel dépasse le simple fait d'indiquer au Vérificateur général la façon dont il doit mener sa vérification. Sa préoccupation première est de s'assurer que l'Administration perçoit l'argent qu'elle devrait et protège les biens dont elle est responsable, que le système de comptabilité en vigueur reconnaisse ou non ces biens dans les états financiers annuels. Il doit donc savoir si les systèmes de comptabilité sont déficients ou non, si l'on a négligé de mettre en oeuvre les contrôles financiers qui s'imposent ou si les contrôles en vigueur n'ont pas fonctionné, tout comme il doit savoir si l'argent a été dépensé à mauvais escient. Cela a toujours intéressé le Parlement mais, dans les conditions actuelles, il est absolument essentiel d'assurer un contrôle efficace des deniers publics. Etant donné les centaines de milliers d'employés et les millions d'opérations du gouvernement, il serait extrêmement coûteux d'effectuer des vérifications détaillées. En l'absence de ces dernières, un contrôle efficace des deniers publics ne peut se faire qu'au moyen de bons systèmes de contrôle financier et d'une gestion efficace de ceux-ci. Grâce aux progrès de l'informatique, il est possible de mettre au point des systèmes de contrôle efficaces qui sont bien supérieurs à ceux qui pouvaient exister dans le passé. Le Parlement aura toutefois besoin de l'assurance du Vérificateur général qu'il n'existe ni lacunes ni pannes majeures dans ce domaine. La nouvelle loi devrait prévoir que le Vérificateur général ait le devoir et l'autorisation d'exprimer une opinion sur le sujet.

Gestion financière et étude des contrôles

En 1969, le gouvernement a pris des mesures pour mettre en oeuvre une recommandation de la Commission royale d'enquête sur l'organisation du gouvernement (1962), aux termes de laquelle les ministères et les organismes

ne certifie pas l'exactitude de ces états¹. À la place, il exprime son opinion sur un état qui figure aux Comptes publics et qui s'intitule *Récapitulation par ministère des crédits alloués, dépenses et soldes non dépenses*. Cet état ne tient compte que des montants globaux par ministère, et les dépenses de chacun sont les mêmes que celles qui sont inscrites dans l'état des dépenses et des revenus de l'année. Le total des affectations de crédits portées pour chaque ministère est la somme des (1) montants des divers crédits budgétaires du ministère compris dans les lois portant affectation de crédits, (2) des montants qui peuvent faire l'objet de virements de crédits entre les ministères et (3) des montants réels de dépenses budgétaires effectuées en vertu d'autres pouvoirs statutaires. Une comparaison des crédits et des dépenses extra-budgétaires, lesquels représentent des sommes considérables, ne fait pas partie de cet état récapitulatif et ne se trouve nulle part ailleurs dans les Comptes publics. Une telle comparaison des dépenses devrait faire partie de cette récapitulation. À l'heure actuelle, le Vérificateur général examine l'état récapitulatif des crédits et des dépenses budgétaires et exprime une opinion sur leur exactitude, en déclarant toutefois qu'elle est subordonnée au rapport annuel qu'il fait à la Chambre des communes.

Le certificat annexé à l'état récapitulatif ne dit cependant pas au lecteur s'il y a eu dépassement de crédit dans un cas donné. Il est vrai que s'il existe des cas de ce genre, le Vérificateur général doit les porter à la connaissance de la Chambre des communes dans son rapport annuel. Comme celui-ci paraît quelque temps après le dépôt des Comptes publics, cette procédure est très peu utile. Le principe de l'obligation de rendre compte serait mieux appliqué si le Vérificateur général était tenu de déclarer dans son opinion sur cet état récapitulatif si le montant d'un crédit particulier a été dépassé et d'indiquer les crédits dépassés et le montant du dépassement.

Recommandation 2

La Récapitulation par ministère des crédits alloués, dépenses et soldes non dépenses devrait être amplifiée de façon à inclure les crédits et les dépenses extra-budgétaires. Dans son opinion sur cet état, le Vérificateur général devrait dire si un crédit a ou n'a pas été dépassé, et, dans le cas de l'affirmative, il devrait indiquer la désignation du crédit dépassé et le montant du dépassement.

Le Vérificateur général doit également porter une attention particulière aux crédits qui n'ont pas été appliqués à une fin, ou d'une façon, qui n'aurait pas été autorisée par le Parlement. Cette responsabilité ne peut s'exercer que par une discussion détaillée de telles dépenses. Il est bien évident que celles-ci doivent être portées à la connaissance de la Chambre des communes dans son rapport annuel.

¹ La pratique de la certification des états des ministères est courante dans plusieurs pays; et, si ce n'était des libellés techniques employés et des virements de crédits, ce serait la façon logique pour le Vérificateur général de s'acquitter de ses responsabilités envers le Parlement, responsabilités qui consistent à lui assurer que les montants dépensés se limitent aux montants des crédits votés par le Parlement.

d'argent ont été votées. C'est la raison qui a motivé, dès le début, la constitution du Bureau de la vérification. Cette façon de procéder continuera d'être une forme de contrôle nécessaire dans notre système de démocratie parlementaire, à moins que le Parlement ne soit disposé à abandonner le contrôle des deniers publics.

À l'heure actuelle, l'efficacité de ce moyen de contrôle est diminuée en raison de la façon dont le Parlement octroie les fonds. Les éléments actuels du processus budgétaire sont très différents d'une part, des principes théoriques de contrôle parlementaire des dépenses que l'on pourrait imaginer et, d'autre part, des usages d'autrefois qui prévoyaient un contrôle plus détaillé. Premièrement, les autorisations votées dans les crédits annuels ne pourvoient qu'à environ la moitié des dépenses budgétaires totales. L'autre moitié a préalablement été autorisée par d'autres lois, adoptées pendant l'année en cours ou pendant les années précédentes, qui accordent une autorisation permanente d'effectuer des paiements d'année en année pour des objets précis. Les versements d'allocations familiales et des subventions inconditionnelles consenties aux provinces, par exemple, sont autorisés par des lois distinctes et ne sont pas soumis aux votes annuels. Les montants réels ou estimatifs de ces paiements statutaires de nature budgétaire apparaissent, cependant, chaque année dans le Budget des dépenses, et les montants réellement dépensés figurent dans les Comptes publics. La responsabilité du Vérificateur général quant à l'examen de ces paiements se limite nécessairement à la constatation de leur conformité aux stipulations des lois et de leur exactitude de présentation dans les comptes. Dans plusieurs cas, il n'y a pas de plafond à respecter, comme c'est le cas de chaque crédit annuel voté.

Deuxièmement, quelques-uns des votes particuliers qui figurent dans les lois portant affectation de crédits sont d'un montant considérable (des centaines de millions de dollars dans certains cas). Même si l'on cherche à les restreindre à des programmes bien particuliers, le champ d'application des programmes est en effet souvent très vaste et, dans certains cas, il manque des détails pertinents. En 1973, dans la principale loi portant affectation de crédits, il n'y avait que 229 votes distincts, pour des affectations de crédits s'élevant à plus de \$10 milliards; le vote moyen étant de presque \$45 millions. La responsabilité du Vérificateur général relative à la régularité doit être envisagée à la lumière de ce fait.

Finalement, le libellé d'un bon nombre de ces crédits est très technique et souvent très long parce qu'il contient les pouvoirs statutaires de conclure des marchés et d'effectuer certains paiements. En outre, certaines affectations de crédits autorisent le transfert de sommes d'argent d'un crédit à un autre, lesquelles sont toutefois méticuleusement inscrites dans les Comptes publics.

Même si les états des ministères, qui mettent en regard les sommes dépensées et les montants des affectations de crédits budgétaires, sont inclus dans les Comptes publics, la combinaison des libellés techniques employés (qui ne décrivent pas les dépenses mais les autorisent seulement) et des virements de crédits fait que ces états sont presque impossibles à comprendre pour celui qui n'est pas parfaitement familier avec le processus budgétaire en usage au Canada. C'est peut-être pour cette raison que le Vérificateur général

des dispositions pour que leur vérification interne soit effectuée par le Bureau des services de vérification du ministère des Approvisionnement et Services.

En évaluant les programmes de vérification appliqués par ces équipes de vérification interne, le Bureau de la vérification peut réduire de façon appréciable le contrôle détaillé qu'il serait obligé de faire autrement. En vérifiant les suites données dans les cas d'erreurs, de déficiences et autres preuves de mauvaise administration qui peuvent être découverts par les vérificateurs internes, le Vérificateur général peut juger si l'Administration a apporté les correctifs appropriés, et si de tels cas méritent qu'il en fasse mention dans son rapport annuel à la Chambre des communes. Le personnel du Bureau de la vérification doit consulter librement et fréquemment les divers groupes de vérification interne. Il ne doit y avoir aucun doute quant au droit d'accès du Vérificateur général aux plans de travail, programmes et rapports de ces groupes et il doit, à son tour, se sentir libre de les informer en termes généraux des activités de vérification qu'il envisage faire.

L'importance que revêt pour le Vérificateur général un système efficace de vérification interne appliqué à toute l'Administration est telle qu'il doit s'intéresser activement à l'établissement d'un tel système dans le cas où il n'y en a pas, et veiller à ce que les vérificateurs internes se tiennent au courant des nouvelles techniques de vérification, dont la vérification analytique, l'utilisation des techniques d'échantillonnage et la vérification des systèmes de comptabilité informatique. De plus, il voudra recevoir l'assurance que les programmes envisagés sont effectivement mis à exécution et leurs résultats suivis.

Même si le Vérificateur général, contrairement à ses homologues de certains autres pays (par exemple, la Suède et les États-Unis), n'a pas, et, à notre avis, ne doit pas avoir le pouvoir de prescrire des normes de vérification interne, il doit s'intéresser vivement à de telles normes, tout comme il doit le faire dans le cas des contrôles financiers en général. Il doit certainement se sentir libre de critiquer ces normes dans son rapport annuel dans la mesure où il ne les considère pas acceptables. Il s'ensuit qu'il doit être consulté lorsque le Conseil du Trésor ou un ministère établit de nouvelles normes ou procédures soit pour la vérification interne, soit pour les systèmes financiers en général.

Comptes de crédits parlementaires

Chaque année, après un examen du Budget des dépenses, le Parlement vote des sommes d'argent pour divers objets précis au moyen d'une loi portant affectation de crédits. Cette loi donne à l'Administration le pouvoir d'établir des comptes de crédits parlementaires auxquels les dépenses sont imputables. Plus tard dans l'année, deux ou trois autres budgets supplémentaires sont habituellement adoptés afin de pourvoir aux besoins des nouveaux programmes ou d'apporter un complément aux crédits déjà votés et qui se sont avérés insuffisants. Une des responsabilités du Vérificateur général consiste à assurer au Parlement que les dépenses effectivement engagées se limitent aux montants et aux objets pour lesquels les sommes

La Loi ne prévoit que quelques-uns des sujets sur lesquels on s'attend que le Vérificateur général fasse rapport. Les exigences concernant les points à examiner (article 58) ont une portée beaucoup plus vaste.

Des exigences distinctes au sujet des examens et des rapports à faire ne semblent pas nécessaires et portent certainement à confusion, particulièrement parce que les deux ne couvrent pas exactement les mêmes domaines. Les responsabilités du Vérificateur général de faire rapport doivent être définies clairement dans la nouvelle loi. Si l'on estime également nécessaire de préciser ce qu'il doit examiner, la Loi pourrait alors simplement exiger qu'il effectue les examens de comptes et de registres qu'il estime nécessaires. C'est de cette façon que se définissent les responsabilités d'un vérificateur dans les différentes lois sur les compagnies.

Dans les sections qui suivent, nous étudions, sous trois rubriques principales, les assurances et les renseignements dont la Chambre des communes a besoin de la part du Vérificateur général, soit l'exacitude des comptes, les systèmes de contrôle et l'équilibre entre la valeur reçue et l'argent dépensé. Nos propositions relatives à ses responsabilités de faire rapport dans ces domaines sont résumées dans une seule recommandation, qui figure à la page 39.

L'exacitude des comptes

L'Administration se décharge de son obligation de rendre compte sur les fonds reçus et dépensés au moyen des Comptes publics qui sont déposés chaque année à la Chambre des communes, habituellement en septembre. Il importe que le Parlement sache que les Comptes constituent un rapport fidèle de l'Administration. Dès le début, l'une des responsabilités principales du Vérificateur général a été de donner cette assurance. Ces dernières années, il s'est acquitté de sa tâche en rapportant surtout les cas où les comptes étaient inexacts.

Ce besoin de rassurer la Chambre sur l'exacitude des comptes n'implique pas que le Vérificateur général doive être responsable de la vérification de chaque poste des volumineux Comptes publics du Canada. S'il en était ainsi, il lui faudrait un personnel de plusieurs milliers de personnes. Il doit plutôt se concentrer de la véracité des renseignements en effectuant des examens et des sondages sur les transactions effectuées. Il doit surtout s'assurer qu'on a bien rendu compte des revenus et que les dépenses ont été bien imputées. Pour arriver à ces fins, et après s'être assuré de leur efficacité, il doit se fier aux systèmes de contrôle et, dans une grande mesure, au travail des vérificateurs internes des ministères et des organismes.

Vérification interne

La politique actuelle du Conseil du Trésor sur l'administration financière, émise en 1973, exige que chaque ministère ou organisme du gouvernement effectue sa propre vérification financière interne. Certains ministères ont mis sur pied leur propre groupe de vérification financière; d'autres ont pris

Rapport à la Chambre des communes

Le présent chapitre et les deux suivants sont consacrés aux attributions du Vérificateur général. Ce chapitre-ci traite en particulier des rapports qu'il fait à la Chambre des communes concernant la surveillance de l'administration des fonds publics. Le chapitre 5 traite des opinions qu'il exprime sur les états financiers du Canada, tandis que le chapitre 6 donne des précisions sur la vérification des sociétés de la Couronne et des organismes internationaux. Cette division des responsabilités est quelque peu arbitraire; en pratique, elles s'entremêlent. Même s'il existe à l'heure actuelle une tendance générale dans le public à considérer le rôle du Vérificateur général surtout en fonction de son rapport annuel sur les cas de mauvaise administration financière, la Chambre des communes s'intéresse aussi à ses autres responsabilités: soit les opinions qu'il exprime sur les états financiers du Canada et les sociétés de la Couronne dont il est le vérificateur.

Le Vérificateur général doit faire un rapport à la Chambre des communes chaque année, au plus tard le 31 décembre, de son examen des comptes pour l'exercice financier terminé le 31 mars précédent. Même si ce rapport traite du travail de son Bureau et d'autres sujets divers, la plus grande partie est constituée de commentaires sur des sujets précis qui ont attiré son attention au cours de ses examens des comptes. Il est reconnu que son auditoire ultime est le peuple du Canada qui prend connaissance des grandes lignes de son rapport à l'occasion de la publicité qu'en font les moyens d'information. Même s'il permet au public d'avoir un oeil sur les rouages internes du gouvernement, l'objet premier de ce rapport est de constituer un moyen de contrôle du Parlement sur les deniers publics. Cela fait partie de l'obligation de rendre compte, et c'est dans ce contexte que nous l'envisageons dans ce chapitre.

Le contenu du rapport est prescrit par l'article 61(1) de la Loi sur l'administration financière, lequel exige que le Vérificateur général fasse rapport sur les résultats de ses examens. L'article énonce alors six domaines sur lesquels le Vérificateur général doit porter son attention et se termine par un membre de phrase controversé: «... ainsi que tout autre cas qui, d'après lui, mérite d'être porté à la connaissance de la Chambre des communes».

Responsabilités

Partie II

- elle indiquerait nettement que le Bureau de la vérification, n'est pas simplement un prolongement de l'appareil financier de l'Etat, mais qu'il exerce de façon indépendante sa double fonction de surveillance et d'attestation, dans l'intérêt de la Chambre des communes et du public en général;
- toute modification future de la loi concernant le Bureau serait très clairement perçue;
- une loi distincte mettrait l'accent sur l'importance que le Parlement attache à la fonction du Vérificateur général et à son Bureau.

Le Comité permanent des Comptes publics et le Cabinet ont reconnu la nécessité d'une loi distincte; leurs projets précédents de texte législatif ont été présentés sous cette forme plutôt que sous celle de modifications à apporter à la Loi sur l'administration financière présentement en vigueur.

Recommandation 1

On devrait adopter un texte législatif distinct concernant le rôle, les attributions et les relations professionnelles du Vérificateur général et du Bureau de la vérification. Le texte actuel de la Loi sur l'administration financière devrait être modifié en conséquence.

Rapports présentés à la Chambre des communes

Au cours des années, les rapports du Vérificateur général se sont présentés sous diverses formes qui découlait partiellement de la personnalité du titulaire du poste et de la façon d'interpréter ses attributions. Depuis 1943, soit l'année où l'on a décidé que les détails des dépenses devaient figurer, avec raison, dans les Comptes publics, les rapports annuels du Vérificateur général se sont limités à satisfaire à l'obligation législative de faire rapport, à donner des renseignements sur les activités de son Bureau, à relever les irrégularités et autres questions qui avaient fait l'objet de ses préoccupations et qu'il croyait devoir être portées à la connaissance de la Chambre des communes. Les textes législatifs régissant ses responsabilités d'examen et de rapport n'ont pas été modifiés depuis 1951, mais l'ampleur du rapport a varié sensiblement au cours des années. En 1958, il n'avait que 36 pages; en 1972, il en avait 422. En 1973, il a été réduit à 149 pages, ce qui s'explique surtout par la suppression des renseignements que l'on peut facilement retrouver ailleurs dans d'autres documents publiés. Le Vérificateur général a également cessé de répéter ce qui se trouvait déjà dans ses rapports précédents. En 1974, le rapport a encore une fois été réduit, cette fois-ci à 107 pages. L'ampleur des rapports de l'avenir continuera de varier, sans doute, afin de tenir compte de l'évolution des responsabilités et du nombre de questions que le Vérificateur général estimera devoir porter à la connaissance de la Chambre des communes. Il s'agira toujours d'une question de jugement que le Vérificateur lui-même aura à trancher, afin d'atteindre le juste milieu qui consiste à communiquer assez de renseignements aux députés pour qu'ils s'acquittent de leurs responsabilités de gardiens du Trésor public et à éviter de leur donner tout un amas de détails qui leur rendrait très difficile la tâche de déterminer les priorités d'examen complémentaires des faits passés.

Nécessité d'une nouvelle législation

Le rôle du Vérificateur général continue toujours d'être perçu dans le contexte de la régularité et de l'honnêteté dans l'utilisation des fonds publics, ce qui était l'essentiel des préoccupations financières de l'Administration jusqu'en 1960. Les tentatives de redéfinition des fonctions du Vérificateur général par un nouveau texte législatif ont provoqué de nombreux débats, mais jamais de consensus. De plus, la législation actuelle renferme un certain nombre d'ambiguïtés concernant les responsabilités du Vérificateur général. Il apparaît raisonnable de supposer que les causes latentes de controverse continueront d'exister tant que la législation actuelle demeurera en vigueur.

Il s'impose donc de rédiger un nouveau texte législatif concernant le Vérificateur général et son Bureau, et cela peut se faire soit par une révision des articles pertinents de la Loi sur l'administration financière, soit par la rédaction d'une nouvelle loi distincte qui traiterait uniquement du Vérificateur général et du Bureau de la vérification. Nous sommes résolument en faveur de cette seconde possibilité, et voici pourquoi:

Dans les années 60, cependant, notamment en réponse aux recommandations de la Commission royale d'enquête sur l'organisation du gouvernement (qui, en raison de la croissance des services gouvernementaux, a critiqué vertement ces techniques financières encombrantes), on adopta une nouvelle attitude à l'égard de la gestion des fonds publics, laquelle se traduisit par deux changements majeurs.

L'un d'eux fut l'adoption de la RCB (la rationalisation des choix budgétaires) qui, de fait, visait à implanter des principes de contrôle entièrement nouveaux. Au lieu de se préoccuper de la régularité détaillée de chacun des dollars dépenses, les ministères, et leurs gestionnaires financiers en particulier, se tournèrent vers l'examen des dépenses à la lumière des objets pour lesquelles elles étaient faites. A l'occasion de leurs demandes de crédits, les ministères furent invités à faire un examen critique de leurs programmes de dépenses courants, une évaluation de l'efficacité des dépenses faites et une analyse des coûts comparatifs et de l'efficacité des méthodes de rechange à employer pour atteindre les objectifs fixés. On s'est mis à s'intéresser davantage aux analyses de rentabilité et autres techniques quantitatives destinées à faciliter une meilleure évaluation des propositions de dépenses.

L'adoption de la RCB utilisée au Canada ne s'est pas faite sans difficultés. Quelques-uns croient qu'elle n'a jamais totalement atteint son objectif, même s'ils admettent qu'elle a exercé des effets positifs, quoique limités, sur la planification et la budgétisation dans le domaine de l'administration. D'autres soutiennent que le système a tout simplement été surestimé et qu'en dépit de tous les efforts on a réalisé très peu. Nous n'avons pas essayé d'évaluer l'efficacité de la RCB; aux fins de la présente discussion, le principal point à souligner est que les techniques anciennes de contrôle détaillé ont été jugées inefficaces et que la RCB s'est présentée comme un effort important pour apporter des solutions à ce problème.

Le deuxième changement, adopté en même temps que la RCB, fut la décentralisation prononcée des contrôles financiers. L'ancien bureau central du Contrôleur du Trésor, par où passaient la totalité des paiements, a été aboli. Pour le remplacer, des systèmes de contrôle financier ont été mis en place dans chaque ministère, et le rôle du Conseil du Trésor a cessé d'être axé sur un contrôle détaillé pour s'attacher à la gestion générale des dépenses. Tout au long de ce processus, et conformément aux principes de la gestion par programme, sur laquelle se fonde la RCB, les ministères ont ainsi acquis une souplesse fort accrue dans l'administration de leurs affaires financières. Ils ont reçu la permission de déplacer les fonds d'un poste à un autre à l'intérieur d'un même programme, sans avoir à obtenir une approbation expresse et préalable du Conseil, à la condition toutefois qu'ils aient la conviction qu'en agissant ainsi ils puissent fonctionner avec une économie, une efficacité ou une efficience accrues. Par exemple, on n'exigeait plus que le ministère affecte obligatoirement à une dépense de déplacement les fonds consentis à cette fin. Ces changements traduisaient l'acceptation du fait que, dans le cas d'un budget de plusieurs milliards de dollars, il importe moins de s'assurer que chaque dollar de crédit est dépensé aux fins indiquées que de savoir que les fonds sont dépensés d'une manière qui favorise la réalisation des objectifs ayant motivé leur octroi.

tation de l'économie, la population semble avoir en même temps appris à se méfier de la bureaucratie qui a proliféré par suite de ces nouvelles dimensions de son activité. Le public donne parfois l'impression d'être étranger au gouvernement et peu enclin à accepter sans discernement tout ce qu'il fait, comme par le passé. De nombreux citoyens estiment ne pas être suffisamment au courant des réalités gouvernementales et trouvent intéressante l'idée d'un officier indépendant à Ottawa qui peut leur dire «ce qui se passe vraiment». À tort ou à raison, le Vérificateur général est généralement considéré comme un intermédiaire important, chargé d'éclairer le public sur «les dessous de l'Administration».

À cet égard, il est intéressant de s'arrêter aux idées que l'on se fait du rôle du Vérificateur général, idées qui ressortent de la correspondance que notre Comité a reçue de certains éléments du public. Définie de diverses façons, sa fonction primordiale, par exemple, serait de lutter contre le gaspillage (de fait, le mot «gaspillage» n'est pas employé dans les articles pertinents de la Loi sur l'administration financière), de contribuer à un meilleur contrôle des dépenses, de prévenir les doubles emplois et l'inefficacité flagrante, de réduire les dépenses et de protéger les fonds publics, d'être la bonne conscience du gouvernement, de conseiller l'opposition et d'évaluer la pertinence des dépenses publiques, y compris la communication au public de renseignements sur l'efficacité des programmes gouvernementaux. Ces concepts ne sont nullement synonymes; certains d'entre eux sont même dénués de tout réalisme, mais ils attestent, en général, que le Vérificateur général doit être le gardien de l'intérêt général en ce qui touche la prévention du gaspillage sous quelque forme que ce soit. Même s'il paraît simpliste de croire que le gaspillage est toujours évident et visible de tout le monde, il semble exister peu de doute, du moins chez ceux qui nous ont écrit, que chaque fois que le Vérificateur général a découvert, selon leurs dires, du gaspillage ou de l'inefficacité, le public veut en être informé. De plus, nombre de gens estiment que même si le Vérificateur général expose seulement quelques exemples de gaspillage, de mauvaise administration ou d'inefficacité, cela a généralement un effet salutaire sur les ministres et sur les fonctionnaires.

L'envergure grandissante des responsabilités gouvernementales et la croissance des dépenses publiques ont influé sensiblement sur les questions financières à l'intérieur du gouvernement lui-même. Au cours des décennies antérieures à 1960, la gestion des fonds accentuait surtout la régularité. Le système tout entier était axé sur l'examen détaillé et minutieux de chaque opération, et le processus était hautement centralisé. Les comptables et les administrateurs financiers n'étaient pas encouragés, règle générale, à s'intéresser aux motifs des dépenses parce que d'autres personnes prenaient ces décisions-là. Leur tâche consistait principalement à dispenser un service et à s'assurer que les mécanismes financiers de leur ministère fonctionnaient de la façon approuvée. Plus particulièrement, on veillait à ce que les dollars affectés aux déplacements soient effectivement dépensés pour des déplacements, que les fonds affectés aux traitements soient effectivement utilisés à cette fin, et ainsi de suite. Dans ce contexte, il était tout naturel que le Vérificateur général bornât ses préoccupations à la simple régularité des dépenses publiques.

cas» permettrait au Vérificateur général d'aller plus loin et de faire rapport sur les cas où une valeur raisonnable n'avait pas été reçue en contrepartie de l'argent dépensé. Néanmoins, le débat a démontré qu'il existait au Parlement et dans d'autres milieux de notre pays des vues divergentes sur les responsabilités du Vérificateur général. Nombreux étaient ceux qui pensaient que rien ne devait entraver sa liberté de faire rapport sur ses constatations.

En 1973, le Vérificateur général actuel, M. James J. Macdonnell, a adopté une nouvelle présentation pour son rapport annuel. Il y fait figurer expressément, en vertu de ses attributions concernant «tout autre cas», les postes qui étaient autrefois classés comme paiements improductifs, tout aussi bien que les autres sujets qu'il estime devoir être portés à l'attention de la Chambre. À notre connaissance, l'application qu'il a faite de la disposition «tout autre cas» concernant l'autorisation de faire des observations sur ces paiements n'a pas été contestée.

La succession des événements que nous venons d'évoquer a eu pour effet d'attirer l'attention du public sur la question de la portée des enquêtes du Vérificateur général. De plus, les faits constatés au plan international, dont nous avons parlé dans le chapitre précédent, ne font qu'ajouter plus de poids à l'opinion selon laquelle l'intérêt suscité par le rôle du Vérificateur général du Canada constitue aussi une réaction ayant son origine dans les forces évolutives qui exercent leurs effets dans plusieurs parties du monde.

Répercussion du changement au Canada

Beaucoup d'éléments nouveaux de grande importance sont intervenus dans le gouvernement du Canada ces quelques dernières décennies, et ces éléments ont influé sur l'obligation imposée à l'Administration de rendre compte au Parlement dans divers domaines, dont celui de la gestion financière.

Le facteur premier de cette évolution a été la croissance même du gouvernement. Dans la période comprise entre 1959-1960 et 1973-1974, les dépenses budgétaires totales du gouvernement fédéral, dont font partie les paiements de transfert versés aux provinces, sont passées de \$5.7 milliards à \$20 milliards, soit un taux de croissance annuel de 9.4%. Une partie de cette augmentation est certes attribuable à l'inflation; même en éliminant son influence, le taux de croissance s'établit encore à quelque 6.3% par année au cours de cette période de 15 ans⁴.

L'évolution des relations du gouvernement avec la population constitue un autre élément important. Si elle en est venue à s'en remettre de plus en plus au gouvernement pour les questions de sécurité sociale et de réglemen-

⁴ Énoncé fondé sur la statistique fournie par la Division de la politique fiscale du ministère des Finances. À noter que les paiements de transfert nationaux brut, les dépenses fédérales, à l'exclusion des paiements de transfert, sont demeurées relativement constantes au cours de cette période. Les dépenses publiques totales — fédérales, provinciales et municipales — ont augmenté considérablement au cours de cette période, passant de 28.9% à 37.6% du produit national brut.

Le texte même de la législation concernant le Bureau de la vérification a très peu évolué au cours des quarante dernières années. Comme dans le cas de la plupart des autres institutions gouvernementales au Canada, le rôle du Vérificateur général est défini non seulement par la loi, mais encore par la tradition et les conventions. À cet égard, on peut constater une certaine évolution, surtout en ce qui concerne le contenu de son rapport annuel à la Chambre des communes.

L'évolution a commencé à se dessiner au cours des années 50. Au début de cette décennie, le Vérificateur général du temps, M. Watson Sellar, donnait instruction à son personnel de porter une attention particulière à ce qu'il appelait les «paiements stériles». Ces paiements, expliquait-il, consistent une catégorie de dépenses qui exige une vérification minutieuse, tel le règlement d'une dépense se rattachant à l'annulation d'une entente avant qu'elle n'ait entièrement atteint son but². Pour la première fois en 1958, M. Sellar a commencé à faire état de questions de ce genre dans son rapport annuel sous le titre de « Paiements improductifs ». Il précisait alors que cette catégorie de paiements avait été établie pour tenir compte des opérations qui, tout en étant légales, n'apportaient aucun avantage. Au cours de discussions ultérieures avec le Comité permanent des Comptes publics, le successeur de M. Sellar, M. Maxwell Henderson, a reconnu que le concept de paiements improductifs posait des problèmes de définition. Par exemple, l'annulation d'un projet, une fois les dépenses préliminaires engagées, pourrait constituer une décision sage si de nouveaux faits ou considérations indiquaient que le parachèvement du projet n'apparaissait pas justifié. Est-ce que des dépenses préliminaires de ce genre sont réellement «improductives», et doivent-elles être déclarées telles? Le Comité a convenu que le Vérificateur général devait pouvoir juger de chaque cas d'espèce, et M. Henderson a déclaré, à propos de ce type de paiements, que

... ce n'est pas un problème facile à résoudre... Toute la question se ramène à ceci: en avons-nous pour notre argent³?

Un autre élément qui a attiré l'attention des intéressés sur le rôle du Vérificateur général découle d'une disposition de la Loi sur l'administration financière. Cette disposition ordonne au Vérificateur général de faire rapport, en plus de certains points bien précis dont il prend connaissance par son examen des comptes, «sur tout autre cas qui, d'après lui, mérite d'être porté à la connaissance de la Chambre des communes». Au cours du débat sur le projet de loi C-190, déposé en 1970, et des discussions qu'il a suscitées dans le public, on a beaucoup parlé de cette disposition. Quelques-uns étaient d'avis que la clause en question, si l'on s'en tient à une interprétation stricte de la loi, justifiait bien peu l'élargissement du rôle du Vérificateur général au delà de celui de faire rapport sur la régularité des opérations financières. D'autres, au contraire, soutenaient que l'expression «tout autre

² *Audit Office Guide*, Ottawa, Imprimeur de la Reine, 1954, traduit de la p. 77.

³ Comité permanent des Comptes publics, *Procès-verbaux et témoignages*, 14 juin 1961, p. 27.

soient réellement faites, ce qu'on appelle vérification préalable des paiements. Cette fonction a été attribuée à un nouvel agent de contrôle central faisant partie de l'Administration, soit le Contrôleur du Trésor. Plus tard, en 1969, cette fonction a été abolie et les tâches de vérification préalable sont depuis décentralisées dans chaque ministère du gouvernement. C'est ainsi que, depuis 1931, le Vérificateur général s'occupe de la vérification postérieure au paiement des dépenses, et on le reconnaît maintenant sans hésiter comme un officier dont les responsabilités consistent à servir la Chambre des communes plutôt que l'Administration.

Les attributions du Bureau de la vérification sont définies dans la Loi sur l'Administration financière¹. (Pour rendre la consultation plus facile, les articles de la Loi qui traitent des fonctions du Vérificateur général sont reproduits à l'Appendice III du présent rapport.) Cette dernière, qui constitue une pièce maîtresse de la législation concernant la structure gouvernementale du Canada, prescrit les dispositions relatives à l'administration financière du gouvernement, la vérification des comptes de l'Etat et le contrôle financier des sociétés de la Couronne. Certaines dispositions concernent l'engagement du personnel dont le Vérificateur général a besoin, et précisent que ce personnel est assujéti aux privilèges et aux contraintes applicables aux autres fonctionnaires. Dans la catégorie des contraintes, il faut souligner les contrôles qu'exercent, d'une part, le Conseil du Trésor et qui sont destinés à assurer que les traitements et les niveaux des postes du Bureau de la vérification se rattachent équitablement à ceux de postes semblables situés ailleurs dans la Fonction publique et, d'autre part, la Commission de la Fonction publique en fonction du mérite individuel plutôt que d'après les privilèges, la situation hiérarchique ou l'influence de chacun. C'est ainsi que, du point de vue administratif, il n'existe pas de différences entre les employés du Vérificateur général et ceux des autres services de la Fonction publique.

Les responsabilités du Vérificateur général sont définies en fonction des examens qu'il doit effectuer et de la façon dont il doit faire rapport. Il doit faire ces examens au besoin pour évaluer si, à son avis, le compte rendu de l'argent, des dépenses et des biens publics, ainsi que les contrôles exercés sur ces mêmes articles sont satisfaisants et si «les sommes d'argent ont été dépensées pour les fins auxquelles le Parlement les avait affectées». De plus, il doit effectuer les examens lui permettant de «certifier» les principaux états financiers du Canada (l'état de l'actif et du passif et l'état des dépenses et des revenus). En dernier lieu, le Vérificateur général doit faire rapport annuel-lement à la Chambre des communes des résultats de ces examens, et doit attirer l'attention sur certains cas particuliers qu'il a observés et sur tout autre cas qui, d'après lui, mérite d'être porté à la connaissance de la Chambre des communes.

¹ *Loi sur l'Administration financière*, S.R. 1970, c. F-10, modifiée.

Le Vérificateur général du Canada

Au Canada, le double rôle du Vérificateur général est reconnu depuis nombre d'années. D'une part, il est tenu de fournir à la Chambre des communes des renseignements précis destinés à assurer que le Parlement puisse contrôler les deniers publics; d'autre part, il est tenu de certifier l'exactitude des états financiers du Canada.

Evolution du Bureau de la vérification

Le Bureau de la vérification, au début, était une Commission de vérification qu'avait créée la province du Canada avant la Confédération. Formée en 1855, cette Commission avait pour tâche de dresser les Comptes publics et de faire une vérification des dépenses. Dans la période qui a suivi la Confédération, les fonctions des deux membres de la Commission, soit le Vérificateur et l'Inspecteur général adjoint, ont été réunies pour constituer le poste de sous-ministre des Finances. Onze ans après la Confédération, cependant, les deux fonctions initiales étaient rétablies et, en vertu d'une loi adoptée en 1878, le poste de Vérificateur général était créé. Le titulaire se voyait accorder le droit et la responsabilité de faire rapport directement à la Chambre des communes. La loi comprenait également des dispositions visant à sauvegarder son indépendance dans l'exercice de cette responsabilité.

Au cours de ses premières années d'existence, le Bureau de la vérification était responsable envers la Chambre des communes et l'Administration de l'exercice de diverses fonctions. D'une part, le Vérificateur général avait clairement la responsabilité de faire rapport à la Chambre des communes sur les irrégularités financières qu'il avait décelées; d'autre part, son action avait un caractère administratif puisqu'il participait directement à la préparation des paiements. En effet, il a effectivement exercé pendant un certain temps la tâche de contrôler directement l'émission des chèques. En 1931, le Bureau fut officiellement libéré de toute responsabilité implicite en matière de vérification détaillée des dépenses avant qu'elles ne

En étudiant cette évolution dans divers pays, nous sommes par-
faitement conscients des différences constitutionnelles qui président à la
division des pouvoirs dans les divers Etats dont nous parlons. Par conséquent,
même si nous avons trouvé très utile d'étudier cette évolution, nous ne
prétendons pas qu'il soit nécessairement opportun que le Canada mette en
oeuvre ces nouveaux éléments ou qu'il envisage de les adopter sans tenir
compte de nos institutions et de nos traditions.

La fonction d'attestation

Dans la plupart des pays, la vérification de la régularité a entraîné, sous une
forme ou une autre, l'attestation des comptes publics, accompagnée d'une
déclaration directe du vérificateur quant aux irrégularités qui ne seraient pas
apparentes à leur simple étude. Lorsqu'un vérificateur d'Etat exerce une
telle fonction d'attestation, la façon dont il s'en acquitte varie d'un pays
à un autre, tout comme les usages concernant la communication de l'infor-
mation financière. Dans quelques rares cas, comme en Israël, le Contrôleur
de l'Etat exprime une opinion sur l'ensemble des états financiers du gou-
vernement. Dans d'autres cas, comme en Grande-Bretagne, leur attestation
porte sur l'exac- titude de chaque dépense par rapport à son autorisation
législative. Règle générale, lorsque la fonction d'attestation existe, on met
l'accent sur une forme d'attestation qui se rattache aux comptes détaillés.
Généralement, cela donne lieu à l'établissement de certificats attestant l'exac-
titude de chaque compte individuel, ou à des recommandations officielles
de libération quant à leur responsabilité personnelle, des fonctionnaires de
l'Administration qui ont présenté des comptes satisfaisants de leur gestion
des fonds publics.

* * *

Dans le présent chapitre, nous avons tenté de démontrer que les deux
concepts de base, soit l'obligation de rendre compte et la vérification, se
situent au coeur même du rôle de tout vérificateur d'Etat. L'Administration
est toujours comptable à l'assemblée législative de l'utilisation des fonds
publics, obligation dont elle doit s'acquitter sous l'oeil vigilant d'un vé-ri-
ficateur général ou d'un organisme de vérification. Du double point de vue de
la manière dont l'Administration rend compte à l'assemblée législative et de
la forme des rapports de vérification, il y a eu une évolution dans le temps.
Ces tendances ne constituent pas un changement des deux concepts de base,
mais reflètent plutôt un élargissement de l'interprétation du concept de la
nature des comptes qu'un gouvernement doit rendre. Dans la plupart des
grands pays démocratiques contemporains, l'assemblée législative octroie des
fonds à l'Administration, non seulement en précisant qu'ils soient dépensés
pour les fins indiquées, mais en assumant qu'ils seront utilisés avec prudence.
Ou, comme le disent si bien les Anglais, il faut s'assurer qu'on en a vraiment
pour son argent».

s'attache non seulement aux opérations financières, mais aussi à la question de déterminer si l'appareil gouvernemental atteint ses objectifs, s'il le fait d'une façon économique, efficace et efficiente, et s'il respecte les lois et les règlements applicables.

La Suède présente un autre exemple où le concept de vérification a une acception beaucoup plus étendue que la simple fonction de s'assurer de la régularité d'une dépense. Ces dernières années, la préoccupation majeure du Bureau national de la vérification, dont la principale responsabilité consiste à vérifier les programmes de l'Etat, a été la vérification de l'efficacité et de l'efficience. Le Bureau définit son rôle de contrôle de la façon suivante :

Ce contrôle a pour objet de vérifier si les activités ont été exercées d'une façon fonctionnelle, systématiquement et économiquement satisfaisante⁷.

Contrairement à la situation qui prévaut dans nombre d'autres pays, le Bureau national de la vérification est comptable au gouvernement et non au Parlement. A toutes fins utiles, cependant, cette distinction n'a guère d'importance puisque, aux yeux des organismes suédois (qui sont les équivalents des ministères dans d'autres pays), le Bureau est considéré comme un vérificateur externe. De plus, les rapports émanant du Bureau sont des documents publics.

En France, en Israël et aux Pays-Bas, c'est au moyen d'une autorisation législative particulière que le rôle des organismes nationaux de vérification a été élargi de manière à englober l'évaluation de l'efficacité. En France, aux termes d'une loi de 1967, la Cour des comptes est chargée de la responsabilité « de constater que les fonds publics ont été utilisés d'une façon correcte ». On a interprété cet énoncé comme un mandat d'évaluer la gestion. En Israël, la fonction gestion fait l'objet d'un examen par le Contrôleur de l'Etat depuis la création de l'Office en 1949. Il est de son devoir de déclarer dans son rapport « si les organismes inspectés . . . ont fonctionné d'une façon économique, efficace et moralement irréprochable », et aussi de faire rapport sur « toute autre question qu'il peut juger nécessaire de porter à la connaissance de la législature ». Aux Pays-Bas, dès 1927, le *Rekenkamer* a été considéré comme un organisme ayant le pouvoir de faire rapport sur l'efficacité. Au cours des années 50, par suite d'un intérêt croissant porté aux questions d'organisation et de méthodes dans la Fonction publique, le *Rekenkamer* a commencé à faire des études beaucoup plus en profondeur de la gestion du gouvernement que celles qu'il avait faites précédemment.

Ces exemples démontrent que l'élargissement de la vérification gouvernementale est l'aboutissement d'un long processus. Contrairement à leur responsabilité précédente qui consistait à faire rapport sur des dépenses particulières, certains vérificateurs d'Etat font maintenant rapport sur tous les aspects des programmes des ministères.

de nouveaux domaines d'examen. Comme le déclarait le Bureau national de la vérification de Suède, «un vent nouveau souffle» sur la vérification des comptes de l'Etat:

Dans les nouvelles formes que prend la vérification, la vérification financière vient en second et ses méthodes sont modifiées... En même temps, les fonctions de vérification ont été généralement élargies⁶.

Au 7^e Congrès international des institutions supérieures de contrôle des finances publiques, tenu en 1971, ces préoccupations ont provoqué des échanges de vues importants qui ont porté sur l'ensemble de la question de savoir si ce que l'on appelle la vérification de la gestion ou des opérations entrait dans les attributions des vérificateurs d'Etat. Ces discussions ont fait ressortir des éléments nouveaux qui ont émergé sur la scène internationale, éléments qui vont dans le sens d'une extension du champ des préoccupations et des responsabilités des vérificateurs d'Etat.

Les Etats-Unis présentent un autre exemple de cette orientation de la vérification des comptes de l'Etat. La Loi de 1921 sur le budget et la comptabilité exigeait du Contrôleur général qu'il «... fasse enquête... sur toutes les questions se rattachant à la perception, au débours et à l'utilisation des fonds publics». Aux termes de cette Loi, il était tenu, dans ses rapports au Congrès, «de faire des recommandations préconisant une économie ou une efficacité plus poussées dans l'utilisation des fonds publics». Pendant nombre d'années, cependant, plusieurs estiment que le Contrôleur général (le Bureau de la comptabilité) exerçait ses responsabilités de façon peu originale. Une commission prestigieuse, dirigée par l'ancien président Hoover et chargée d'enquêter, de 1947 à 1949, sur tout le domaine administratif du gouvernement fédéral, a vertement critiqué le Bureau général de la comptabilité.

Une nouvelle loi, adoptée en 1945, avait déjà amorcé des changements selon lesquels toutes les sociétés d'Etat devaient faire l'objet d'une vérification conforme aux principes de la vérification commerciale par le Bureau général de la comptabilité. A cette fin, des experts-comptables ont été recrutés, ce qui a entraîné une extension considérable du champ d'action et des domaines de compétence du Bureau général de la comptabilité. C'est en partie à la suite de ce stimulant qu'il a commencé à effectuer la vérification des ministères d'une façon plus approfondie. Grâce à ce processus, une nouvelle approche, que le Bureau a appelée vérification globale, s'est manifestée au cours des deux décennies suivantes.

La conception actuelle de la vérification globale au Bureau général de la comptabilité est énoncée dans un manuel connu dans le monde entier, *Standards for Audit of Governmental Organizations, Programs, Activities & Functions*, et publié par le Contrôleur général en 1972. Les normes qu'il énonce se fondent sur l'hypothèse que la vérification des comptes de l'Etat

⁶ Le Bureau national suédois de la vérification, *Effectiveness Auditing*, Stockholm, Göteborgs Offsettryckeri, 1971, traduit de la p. 36.

cette récente expansion du rôle de surveillance fut le résultat d'une conception de plus en plus élargie de ce que devait être l'usage approprié des fonds publics.

L'élargissement progressif de ce concept se reflète dans l'évolution du rôle du Contrôleur et vérificateur général de Grande-Bretagne. En 1887, une divergence d'opinion éclata entre le Contrôleur et vérificateur général et le *War Office* au sujet de ce que celui-ci considèrerait comme une intrusion dans ses affaires. Le Comité des Comptes publics ne fit pas mystère de son attitude, en faisant observer:

Si, au cours de sa vérification, le Contrôleur et vérificateur général relève des faits qui lui semblent indiquer une dépense inappropriée ou un gaspillage de fonds publics, il est de son devoir d'en informer le Parlement⁴.

Le Trésor développait ensuite la même idée de la façon suivante:

Mes Lords estiment qu'il importe que le Contrôleur et vérificateur général ait une grande liberté dans la présentation des rapports qu'il fait au Parlement. Il peut appeler l'attention de celui-ci sur n'importe quel fait relevé au cours d'une vérification, et en signaler les conséquences financières. Toutefois, étant donné qu'il est un officier du Parlement, il ne doit pas se permettre de mettre en doute ce que le Parlement a déjà approuvé, et s'il rend compte d'une affaire administrative pouvant avoir des effets sur le Trésor public, il doit le faire à la seule fin de signaler au Parlement quelque chose qui, autrement, eût passé inaperçu. On ne saurait nier qu'il a toujours le droit, et souvent le devoir, d'agir ainsi, mais il est également évident que l'occasion et la manière de rapporter de telles choses doivent être laissées à sa discrétion⁵.

Cet énoncé de principe a semble accrédié en Grande-Bretagne un concept selon lequel le gouvernement obtient des fonds du Parlement, à titre de fiduciaire, et que cette fonction de fiduciaire englobe non seulement l'application technique du libellé des affectations, mais aussi la dépense prudente des fonds. À une époque plus récente, le Contrôleur et vérificateur général s'est préoccupé d'établir si une valeur raisonnable en *contre-partie de l'argent* a été effectivement obtenue dans la dépense. Ce concept englobe évidemment le simple gaspillage, et va même au delà. C'est ainsi, par exemple, qu'au cours des années le Contrôleur et vérificateur général a mis en doute certaines transactions qui touchaient de nombreux aspects de la gestion des programmes et les a portées à l'attention du Parlement. Ses observations à cet égard vont bien au delà d'une simple considération de la seule régularité technique.

Bien que, depuis fort longtemps, les vérificateurs gouvernementaux aient été amenés à faire plus que signaler les cas d'irrégularité financière, il s'est manifesté récemment beaucoup d'intérêt à l'égard d'un certain nombre

⁴ *Epitome of the Reports from the Committees of Public Accounts, 1857 to 1925*, Londres, H.M. Stationery Office, 1927, traduit de la p. 207.

⁵ *Ibid.*

Rapport direct de cas particuliers

Préoccupations traditionnelles

Pendant nombre d'années, les vérificateurs gouvernementaux de la plupart des pays occidentaux s'intéressèrent principalement à ce que l'on appelle la vérification de la régularité des comptes. La régularité des comptes, comme l'a définie E.L. Normanton, est «... essentiellement la légalité dans son sens le plus large, fondée sur une comptabilité fidèle et correcte³». La vérification de la régularité comporte un examen visant à établir que des normes élevées d'intégrité personnelle et de contrôle financier sont maintenues dans le maniement des fonds et des biens publics, si les opérations financières sont conformes aux lois et règlements applicables, et si les comptes de l'Etat sont présentés sous une forme compréhensible et correcte.

Dans l'ensemble, il est reconnu que, dans le domaine de la vérification des comptes de l'Etat, l'accent a été mis beaucoup plus sur la déclaration directe des manquements à la régularité que sur la présentation des états financiers et de pièces auxiliaires. Pendant nombre d'années, dans ce processus de déclaration directe, on a mis surtout l'accent sur des questions de probité et de légalité. Les systèmes financiers avaient un caractère primitif, les méthodes de contrôle des fonds publics étaient rudimentaires, et nombreuses étaient les possibilités de fraude, de détournement de fonds et autres formes de gestion malhonnête. C'est ainsi qu'un élément très important du rôle du vérificateur d'Etat consistait à assurer que la comptabilité de l'Administration était exacte et que sa conduite générale en matière de finances était honnête. La majeure partie de ses énergies était donc consacrée à exercer ce type de surveillance.

Avec le temps, cependant, les procédures de comptabilité et de contrôle se sont de plus en plus perfectionnées, ce qui a réduit d'autant les possibilités de malversations. En même temps, de nouveaux besoins se sont manifestés. Ces nouveaux besoins se sont fait sentir, dans une large mesure, par suite d'une participation plus directe de l'Etat à différents aspects de la vie, ce qui, par voie de conséquence, a provoqué une croissance de l'appareil gouvernemental. L'implantation de l'activité gouvernementale dans de nouveaux domaines a entraîné l'augmentation des dépenses publiques et, par voie de conséquence, une fiscalité plus lourde; celle-ci, à son tour, a provoqué une préoccupation omniprésente quant à l'usage judicieux des recettes fiscales et l'assurance qu'une valeur raisonnable était reçue en contrepartie de l'argent dépensé.

Extension du champ de la vérification

Ces faits nouveaux ont exercé une influence considérable sur la portée de la vérification effectuée par les vérificateurs d'Etat. Leur activité de surveillance a eu tendance à croître, soit grâce à leur propre initiative, soit en réponse à des demandes de nouveaux genres de renseignements formulées par les assemblées législatives auxquelles ils devaient répondre. Dans nombre de cas,

³ E.L. Normanton, *The Accountability and Audit of Governments*, Manchester, The University Press, 1966, traduit de la p. 65.

L'avènement de l'Etat constitutionnel, caractérisé par la séparation des pouvoirs législatif et administratif, a ajouté une dimension nouvelle à l'obligation de rendre compte des affaires financières des gouvernements. L'orientation qui a abouti à la dissociation de ces deux pouvoirs, qui s'est d'abord manifestée en Grande-Bretagne sous la poussée d'une aristocratie désireuse de participer aux décisions afin de protéger ses intérêts, a été marquée par des revendications concernant le contrôle législatif des impôts. Le contrôle des dépenses a suivi, ce qui a entraîné l'obligation de tenir des comptes précis. A mesure que le statut des corps législatifs se précisait, les monarques durent répondre à ces derniers de l'usage qu'ils faisaient des instruments financiers du pouvoir. L'insistance à exiger une vérification des comptes a fini par se rattacher à la procédure parlementaire de l'affectation des crédits, c'est-à-dire l'octroi de fonds à la Couronne à des fins bien précises.

Dans les Etats démocratiques contemporains, même s'il existe des variantes dans la pratique, on constate à peu près toujours une distinction très nette entre l'élément administratif de l'Etat, qui dépense l'argent, et son élément législatif, qui tient les cordons de la bourse. Dans une démocratie parlementaire, deux principes de base régissent les relations entre ces deux corps:

- (i) le seul revenu dont le pouvoir exécutif peut disposer est celui qui a été consenti ou approuvé par le Parlement;
- (ii) les seules dépenses que le pouvoir exécutif peut faire sont celles dont la nature et l'objet ont été approuvés par le Parlement².

Entre les pouvoirs législatif et exécutif d'un Etat, il existe nécessairement une relation selon laquelle des comptes doivent être rendus; cette relation est généralement renforcée par la présence d'un vérificateur des comptes de l'Etat. Sa première responsabilité est envers l'Assemblée législative, qui a accordé à des fins particulières des fonds publics à l'Administration, et sa principale tâche consiste à faire part à la législature de la mauvaise utilisation de ces fonds.

Il importe de reconnaître que la vérification des comptes de l'Etat revêt une double dimension, ce qui la distingue nettement de la vérification des comptes des entreprises, dont l'objet est simple. Même s'ils s'intéressent à la vérification des faits communiqués par l'Administration au Parlement (la fonction d'attestation) les vérificateurs des comptes de l'Etat doivent communiquer directement certains types de renseignements à l'Assemblée législative, fonction qui n'a pas de contrepartie dans le monde des affaires. Dans nombre de pays, cette dernière fonction est considérée comme la plus importante responsabilité du vérificateur d'Etat.

² Norman Ward, *The Public Purse*, Toronto, University of Toronto Press, 1962, traduit de la p. 3.

afférents aux sociétés et à un ensemble de principes comptables généralement reconnus. C'est ainsi que les experts-comptables ont étendu sensiblement leur champ d'activité afin d'assurer aux actionnaires, au moyen de leur vérification, que les bilans des sociétés étaient exacts. Au cours des quarante dernières années, grâce à l'initiative conjuguée du gouvernement, des entreprises et de la profession comptable, les normes de présentation des faits ont été étendues considérablement. En outre, il fallut ajouter d'autres états financiers et mettre au point des conventions appelées principes de comptabilité.

Par suite de cette évolution, il existe de nos jours des normes reconnues pour la présentation de renseignements financiers concernant les entreprises commerciales. De fait, les divers états financiers de ces dernières renferment tous les renseignements dont a besoin un propriétaire de capitaux pour mesurer le rendement de l'entreprise qui l'intéresse par rapport au capital qui y est investi et par rapport aux résultats financiers des diverses sociétés oeuvrant dans le même secteur. Le rôle de l'expert-comptable est d'affirmer, dans un rapport annexé aux états financiers, que ces derniers ont été dressés conformément à ces principes de comptabilité généralement reconnus (ce qui comprend une présentation fidèle de l'information pertinente) et appliqués de la même manière qu'au cours de l'exercice précédent.

Le contexte gouvernemental

L'obligation de rendre compte et la vérification des comptes gouvernementaux ont également des origines très anciennes. La vérification des opérations gouvernementales commença dès l'époque où les civilisations égyptienne, grecque et romaine prirent une forme politique un tant soit peu cohérente. Voici comment Aristote décrit la situation dans la Grèce antique :

Dans la mesure où certaines magistratures... manipulent d'importantes sommes d'argent appartenant à l'Etat, il doit exister un compte rendu, et d'en faire une vérification; certains donnent à ces fonctionnaires le nom de vérificateurs, d'autres, de comptables, d'autres encore d'examineurs et, finalement, d'avocats¹.

L'objectif de base consistait à assurer au souverain qu'il percevait la totalité des impôts et autres prélèvements effectués, et que ses agents se servaient de ces revenus pour faire les achats nécessaires aux fins approuvées, et cela à un prix raisonnable. Ce n'est que très rarement que les citoyens arrivaient à prendre connaissance des secrets ou des erreurs de l'administration; il s'agissait là d'une question ou d'une préoccupation qui ne concernait que le souverain et le coupable. Cette forme de compte rendu et de vérification s'est perpétuée par la suite sous les monarchies absolues.

¹ Aristote, *Politique* (Traduit de la version anglaise de H. Rackham), Londres, William Heinemann Ltd., 1959, p. 527.

cependant pas disparu pour autant; ils se sont mis plutôt à exercer des fonctions analogues à celles qu'ils exercent de nos jours: la vérification de l'exactitude des données présentées par des tiers.

Tant que propriété et gestion furent intimement liées, les vérificateurs ont été cantonnés pour ainsi dire à la périphérie des entreprises commerciales. Les propriétaires ou les bailleurs de fonds pouvaient obtenir directement les renseignements supplémentaires dont ils avaient besoin, et faire une étude critique et exhaustive de la façon dont leur argent avait été dépensé. Toutefois, avec l'avènement d'entreprises d'envergure, comme les sociétés à responsabilité limitée, au XIX^e siècle, les principaux bailleurs de fonds (c'est-à-dire les actionnaires) ne pouvaient plus vérifier en détail les opérations commerciales. Cette tâche fut alors confiée à un comité d'actionnaires, appelés administrateurs. Par la suite, au fur et à mesure de la croissance et de la complexité des affaires, les administrateurs à leur tour durent déléguer une bonne partie de leur responsabilité aux gestionnaires de l'entreprise.

Il s'agit là d'une étape extrêmement importante. La séparation entre la propriété et sa gestion posa alors le problème difficile de la protection des intérêts des actionnaires, lequel, à son tour, souleva la question de la présence des faits. Même si l'obligation de rendre compte aux propriétaires de l'entreprise existait toujours, il était évidemment inutile et, à vrai dire, impossible de les informer de tous les détails des opérations ou de les faire participer à chacune des décisions à prendre. Il fallait se fier, dans une certaine mesure, au jugement des gestionnaires et des administrateurs. Il s'agissait, concrètement, de décider de la nature des renseignements à communiquer aux propriétaires, dont la participation à la vie de la société avait surtout, sinon exclusivement, un caractère financier. Il fallait de toute évidence qu'ils fussent en mesure d'apprécier le rendement et la situation financière de la société dans laquelle ils avaient investi des capitaux, afin de pouvoir se faire une opinion éclairée quant à la possibilité de continuer à accorder leur confiance à leurs administrateurs et gestionnaires, ou même d'essayer de vendre leurs actions.

Ce problème fut résolu par la mise en place d'une prescription légale selon laquelle toute société à responsabilité limitée devait obligatoirement présenter à ses actionnaires un bilan annuel, indiquant son actif et son passif, ainsi que le montant de l'avoir des actionnaires. De cette façon, l'actionnaire pouvait se rendre compte si le capital était encore intact et si la société semblait être effectivement dans une situation de solvabilité.

La seule présentation de renseignements financiers fut loin de donner satisfaction dans nombre de cas. Certains administrateurs et gestionnaires de sociétés firent montre de beaucoup trop d'imagination dans l'évaluation de leurs éléments d'actif, et d'une certaine myopie dans la détermination du montant de leurs dettes. Certaines sociétés tombèrent en faillite, malgré la présentation aux actionnaires d'états financiers apparemment satisfaisants. Peu à peu, on se rendit compte qu'il fallait nommer des vérificateurs indépendants qui fussent en mesure d'attester l'exactitude des états financiers. Mais la seule exactitude ne suffisait pas et, au fil des années, il devint évident que, pour que son rapport soit utile, le vérificateur devait exprimer son opinion par référence à des normes reconnues de présentation des faits

La vérification vise avant tout à servir les intérêts de la partie qui a délégué la responsabilité. Lorsque la présentation des faits se traduit par un ou plusieurs états résumant une masse d'opérations, le rapport du vérificateur, sous une forme ou sous une autre, doit confirmer que l'information présentée est correcte ou fidèle, ou indiquer à quel égard elle ne l'est pas. Produisant un tel rapport, le vérificateur exerce une fonction d'attestation, c'est-à-dire qu'il atteste l'exactitude ou la fidélité des états présentés, y ajoutant ainsi un élément de crédibilité.

L'obligation de rendre compte et la vérification se retrouvent aujourd'hui sous diverses formes dans notre société, et constituent une partie intégrante de l'activité politique, sociale et commerciale. Dans le domaine des finances, qui est notre première préoccupation, ces deux concepts revêtent des sens très nuancés. Etant donné l'importance des affaires financières dans le monde moderne, cela ne doit pas nous étonner, mais leur évolution a été facilitée par le fait que les questions financières se prêtent généralement à la quantification. C'est ainsi qu'il a été possible de mettre au point des normes pour la présentation et la communication de l'information concernant les opérations des entreprises commerciales.

Cela ne veut pas dire que ce qui est approprié dans le contexte de l'entreprise l'est nécessairement dans le cas du gouvernement, où les problèmes sont fondamentalement différents. Nous croyons, cependant, qu'il faut d'abord comprendre le rôle d'un vérificateur d'entreprise pour pouvoir ensuite mesurer la responsabilité des vérificateurs des comptes de l'Etat dans leur double fonction d'attestation des états financiers de leurs pays et de ceux des sociétés appartenant à l'Etat.

Le contexte de l'entreprise

La nécessité de rendre compte des affaires financières a existé dès le jour où un simple particulier a éprouvé le besoin de confier le soin de ses biens ou de ses affaires à une autre personne. Dans les sociétés primitives, lorsque l'homme a constaté qu'il ne pouvait pas s'occuper lui-même de ses troupeaux, de ses cultures ou de ses autres biens, il a commencé à déléguer la responsabilité de leur administration à d'autres personnes en exigeant qu'elles en rendent compte. Le passage de l'économie agricole à l'économie d'échange, de même que l'avènement de l'industrie ont imposé aux possédants la nécessité de demander des comptes à leurs serviteurs, par l'entremise d'intermédiaires. Comme la plupart de ces serviteurs étaient illettrés, ils rendaient compte de leur gestion oralement; c'est ainsi que les intermédiaires qui les écoutaient furent appelés des *auditeurs*. En plus d'écouter ces comptes rendus et de les mettre par écrit, les *auditeurs* vérifiaient leur exactitude en allant constater sur place la quantité d'argent, de bétail ou de biens que les serviteurs étaient censés avoir en main à un moment donné.

Au fur et à mesure que le commerce se développa et que l'alphabétisme se répandit, les serviteurs en vinrent à pouvoir rendre compte directement à leurs maîtres, et c'est ainsi qu'est disparue la nécessité d'avoir des *auditeurs* pour écouter les rapports et les mettre par écrit. Les vérificateurs n'ont

Deux concepts: obligation de rendre compte et vérification

Le rôle et les responsabilités du Vérificateur général doivent être envisagés en fonction de deux concepts fondamentaux: obligation de rendre compte et vérification.

L'obligation de rendre compte, dans sa plus simple expression, signifie l'obligation de répondre de l'exercice d'une responsabilité qui a été confiée. Il présuppose donc l'existence d'au moins deux parties: une qui attribue des responsabilités et une autre qui s'engage, en les acceptant, à faire rapport sur la façon dont elle les a exercées. Dans les situations ordinaires, le fait de rendre compte intégralement présuppose souvent une communication détaillée de renseignements sur la façon dont la responsabilité a été exercée. Cependant, si la responsabilité revêt un caractère complexe, qui comporterait par exemple de nombreuses dépenses à des fins diverses ou l'exécution d'un grand nombre de tâches, la communication intégrale et détaillée des renseignements peut, en fait, diminuer les avantages que l'obligation de rendre compte est destinée à procurer. La partie qui a attribué la responsabilité risque ainsi d'être submergée de détails et incapable, en l'absence d'une analyse étendue et difficile, de porter un jugement sur la question de savoir si les obligations acceptées par l'autre partie ont été remplies convenablement. Ainsi, le problème fondamental que pose la présentation des faits dans une situation complexe consiste à trouver la façon de choisir et de présenter l'information qui constituera, sous une forme abrégée, un aperçu fidèle, objectif et exact qui permettra de décider si une responsabilité donnée a été exercée de façon satisfaisante. Afin d'éviter que l'information ne soit mal comprise ou mal interprétée, les deux parties doivent au préalable s'entendre sur des normes ou conventions non équivoques relatives à une formule appropriée de présentation des faits, et s'y conformer. Dans ces circonstances, il sera possible de rendre compte, même dans les situations les plus complexes.

La vérification est un processus lié à l'obligation de rendre compte. Elle est ordinairement effectuée par une troisième partie pour assurer que le rapport fait sur l'exercice de la responsabilité acceptée est correct et fidèle.

Arrière-plan

Partie I

portent sur ses fonctions d'examen et de rapport en ce qui a trait aux ministères et aux organismes du gouvernement; l'expression de son opinion sur les états financiers du Canada; et ses responsabilités en tant que vérificateur de sociétés de la Couronne et d'organismes internationaux. Dans la troisième partie (chapitres 7 à 9), nous examinons les relations que le Vêtit-cateur général devrait entretenir et maintenir tant à l'intérieur qu'à l'extérieur de la structure gouvernementale; le genre de personnel dont il a besoin, sa formation et sa rémunération; et l'indépendance personnelle et gestionnelle qui lui est indispensable pour s'acquitter efficacement de ses responsabilités. Le dernier chapitre (chapitre 10) résume nos principales recommandations, ainsi que les prémisses sur lesquelles elles se fondent.

d'autres fonctionnaires de Grande-Bretagne, de Suède, de France et des Pays-Bas. Vu que le Congrès international des institutions supérieures de contrôle des finances publiques, à Madrid, coïncidait avec notre voyage en Europe, nous avons pu rencontrer les vérificateurs d'État d'Israël, de l'Allemagne de l'Ouest, de l'Autriche et de l'Afrique du Sud. À Washington, nous avons rencontré le Contrôleur général des États-Unis; le Vérificateur général d'Australie nous a rendu visite à Ottawa. Ces discussions se sont avérées très utiles et nous ont permis d'envisager le rôle du Vérificateur général du Canada dans un contexte international plus large et d'améliorer notre compréhension et notre évaluation des récentes tendances qui se sont manifestées dans la vérification gouvernementale.

Le présent rapport est le résultat de toutes ces démarches. Nous avons voulu donner au Vérificateur général et à son Bureau un rôle qui leur permettra de servir les intérêts du Parlement, de l'Administration et du grand public avec le maximum d'efficacité. Tout au long de notre rapport, nous nous sommes surtout tournés vers l'avenir, les problèmes du passé n'étant abordés que dans la mesure où ils pouvaient contribuer à faire mieux comprendre les questions actuelles et futures. À l'aide de recommandations de nature générale, nous avons voulu jeter les bases de ce que devraient être le Vérificateur général et son Bureau. En même temps, et cela était nécessaire, nous avons mis de l'avant des recommandations explicites et détaillées concernant les responsabilités et les relations professionnelles du Vérificateur général afin de fournir des solutions à des problèmes immédiats.

Au cours de nos recherches, nous avons jugé nécessaire de faire enquête sur des questions qui ont des ramifications extérieures au Bureau lui-même, y compris les relations avec l'Administration, la Chambre des communes et le Comité permanent des Comptes publics. Nous avons également examiné la procédure budgétaire, y compris les Comptes publics. Parfois, nous en sommes arrivés à la conclusion que si l'on apportait certains changements dans ces domaines, le Vérificateur général pourrait s'acquitter plus efficacement du rôle qui lui est confié. Toute recommandation spécifique concernant de tels changements n'aurait pas seulement été hors des limites de notre mandat, mais aurait impliqué également une étude de ses répercussions sur d'autres aspects de la responsabilité parlementaire et de la politique gouvernementale que nous ne sommes pas qualifiés pour apprécier. C'est pourquoi, dans ces cas-là, nous avons simplement recommandé que l'on se penche sur la question.

Plan du rapport

Notre rapport se divise en trois parties. La première partie (chapitres 2 et 3) traite du contexte à l'intérieur duquel on devrait envisager la charge du Vérificateur général. Nous identifions les concepts de base de l'obligation de rendre compte et de la vérification, et traitons de leur application ou de leur évolution au Canada. La deuxième partie (chapitres 4 à 6) renferme un exposé détaillé du rôle et des responsabilités qui devraient être confiés au Vérificateur général du Canada. Ici, nos vues et nos recommandations

Je suis conscient des différences sensibles qui existent entre, d'une part, les fonctions et responsabilités de l'Auditeur général du Canada et, d'autre part, les tâches confiées à ses homologues à l'étranger⁵.

Il suggéra donc qu'il serait opportun d'entreprendre une étude en profondeur du Bureau et annonça que, après consultation avec le président et le vice-président du Comité permanent, il avait créé le Comité indépendant de révision pour mener une telle enquête et rendre compte publiquement de ses conclusions. Notre mandat est reproduit au début du présent rapport. Essentiellement, nous devons examiner:

- les responsabilités que devrait exercer le Vérificateur général, y compris la portée de ses vérifications et la nature de ses rapports; et
- l'indépendance du Vérificateur général ainsi que la nature des relations qu'il devrait entretenir tant à l'intérieur du gouvernement qu'avec les organismes de l'extérieur.

Travail du Comité indépendant de révision

Dès le début de nos délibérations, au moyen d'une publicité faite à l'étendue du pays, nous avons invité le grand public à faire connaître ses opinions sur les problèmes à l'étude. En outre, nous avons demandé à un certain nombre d'associations professionnelles de nous faire des observations et de nous soumettre leurs idées. Nous avons cherché à obtenir les opinions de tous les sous-ministres du gouvernement fédéral et des chefs d'organismes gouvernementaux. Également, plusieurs études ont été faites.

Nous avons aussi eu de longues entrevues avec les ministres fédéraux qu'intéressent directement les activités du Bureau de la vérification, avec des députés, avec les fonctionnaires supérieurs du gouvernement qui occupent des postes dans les organismes centraux et les organismes de service, avec le Vérificateur général lui-même, certains de ses employés, l'Association des employés du Bureau de la vérification et l'Alliance de la Fonction publique (organisme qui représente le personnel aux fins des négociations collectives). Nous avons reçu et étudié les mémoires soumis par le secteur privé, le monde universitaire, les particuliers et les fonctionnaires du gouvernement. Dans plusieurs cas, nous nous sommes entretenus avec ces personnes ou tenu des audiences.

Au printemps de 1974, nous avons donné un caractère international à notre enquête. En Europe, nous avons rencontré les vérificateurs d'Etat⁶ et

⁵ Comité permanent des Comptes publics, *Procès-verbaux et témoignages*, 30 octobre 1973, p. 11:7.

⁶ Dans le présent rapport, nous utilisons souvent l'expression *vérificateur d'Etat* pour désigner le vérificateur général des autres pays ou un fonctionnaire dont les tâches ressemblent à celles du Vérificateur général du Canada.

dépenses, mais dont l'Etat ne tirait aucun avantage apparent. Au cours de la controverse, certains ministres ont exprimé des inquiétudes quant à l'a-propos pour le Vérificateur général de faire rapport sur ce genre de paiements. Cette initiative semblait étendre son rôle au delà de l'application des connaissances professionnelles de vérification, pour prendre la forme d'énoncés de jugement sur des questions d'ordre politique. Cela, selon eux, ne relevait pas de sa compétence.

Au début des années 1970, à la suite de discussions souvent reprises et rarement concluantes, les relations entre le Vérificateur général et l'Administration sont devenues tendues, et aucune des deux parties ne semblait pouvoir les améliorer. Il fallait donc nettement étudier en profondeur la véritable nature des attributions du Bureau, et définir son orientation future.

Nécessité d'une étude en profondeur

La rédaction d'une nouvelle loi s'offrait donc comme l'un des moyens possibles de résoudre ces problèmes. À la fin des années 60 et au début des années 70, un certain nombre de projets de loi ont été proposés. En 1969, le Vérificateur général, dans son rapport annuel, en a publié un; à l'automne de 1970, un autre a été présenté à la Chambre des communes par le Président du Conseil du Trésor, lequel se fondait sur le cinquième rapport du Comité permanent des Comptes publics, publié plus tôt au début de cette année-là⁴; et un troisième a été préparé, en 1973, au nom du Comité permanent des Comptes publics, mais il n'a jamais été publié.

Même si ces divers projets étaient différents de la loi actuelle, aucun d'eux n'en constituait une modification fondamentale. La plupart des changements proposés s'attachaient à de pures relations d'ordre administratif et les responsabilités du Bureau demeuraient rigidelement fondées sur la législation existante.

Lorsque le Vérificateur général actuel, M. James J. Macdonnell, est entré en fonction en juillet 1973, il s'est immédiatement intéressé à la question de son rôle et de ses responsabilités. En octobre de la même année, comparissant devant le Comité permanent des Comptes publics, il a fait les observations suivantes au sujet des propositions du Comité de rédaction de la nouvelle loi:

Cependant, parce que le mandat du comité de rédaction n'incluait pas une étude des fonctions de l'Auditeur général, j'ai l'impression qu'on n'a pas étudié ses fonctions et responsabilités, la portée de ses vérifications, la nature et le contenu de son rapport à la Chambre des communes, lesquels n'ont guère varié depuis nombre d'années.

⁴ Il s'agit du projet de loi controversé C-190 qui, dans une flambée de critiques, a été retiré à peine un mois après sa présentation. Quelques députés et la presse avaient conclu qu'il limitait d'avantage le rôle du Vérificateur général de faire rapport, que ne le fait la loi existante.

M. Maxwell Henderson, a maintes fois signalé ses difficultés d'ordre administratif: il était incapable d'obtenir suffisamment de personnel qualifié pour répondre à ses besoins; quelques postes supérieurs dans le Bureau de la vérification avaient été déclassés à l'intérieur du nouveau système de classification de la Fonction publique; l'efficacité et l'indépendance de son Bureau étaient grugées par les règlements et les contrôles gouvernementaux, ainsi que par un climat général d'apathie face à ses demandes. M. Henderson était d'avis que, pour travailler efficacement, il avait besoin d'une grande souplesse d'action, surtout en ce qui concerne la gestion de son personnel. Il soutenait en particulier qu'il devait pouvoir attirer et garder à son service les meilleurs vérificateurs disponibles au Canada, et être libre d'offrir la rémunération qui, tout en étant conforme à l'échelle de la Fonction publique, pourrait être nécessaire à la réalisation de cet objectif.

L'Administration², pour sa part, croyait avoir déjà fait beaucoup pour répondre aux besoins du Bureau de la vérification. En mars 1972, le président du Conseil du Trésor, l'honorable Charles M. Drury, déclarait au Comité permanent des Comptes publics que, loin d'avoir privé le Vérificateur général des ressources en personnel dont il avait besoin, l'Administration avait offert à ce dernier d'inclure dans ses attributions le pouvoir de recruter et de nommer son propre personnel et d'en fixer les traitements. Le Vérificateur général n'avait jamais donné suite à ni l'une ni l'autre de ces deux propositions³.

La question de la gestion du personnel était loin d'être simple. Le personnel du Bureau de la vérification était nettement inquiet des conséquences qui pourraient découler du fait d'accorder au Vérificateur général le plein statut d'employeur distinct. Deux questions inquiétaient notamment le personnel du Bureau. Si celui-ci échappait à la compétence de la Commission de la Fonction publique, les fonctionnaires du Bureau perdraient-ils une partie de leur sécurité d'emploi, surtout en ce qui concerne l'avancement à l'intérieur du Bureau? Ou pourraient-ils éventuellement être exclus de la Fonction publique, ce qui restreindrait d'autant leurs chances de faire carrière et leur possibilité d'atteindre des postes supérieurs ailleurs dans l'Administration.

Une autre question, qui s'est posée en 1970 et dont toutes les ramifications n'ont pas été étudiées à l'époque, fut celle de la liberté du Vérificateur général de faire rapport. Précisément, dans quels domaines pouvait-il légitimement faire enquête, sur quelles questions pouvait-il faire rapport et quels étaient les sujets qui échappaient à sa compétence? Durant un certain nombre d'années, le Vérificateur général avait inclus dans son rapport annuel des commentaires sur les paiements improductifs qu'il avait observés au cours de son examen des comptes. Ces paiements improductifs désignaient des transactions techniquement conformes aux règlements relatifs aux

² Nous nous servons du terme *Administration* pour désigner le pouvoir exécutif de l'État, c'est-à-dire le Cabinet et la Fonction publique réunis.

³ Comité permanent des Comptes publics, *Procès-verbaux et témoignages*, 16 mars 1972, p. 2:10.

Introduction

Le Vérificateur général du Canada¹ occupe un poste exceptionnel dans les structures du gouvernement fédéral. Secondé actuellement par un personnel de quelque 300 fonctionnaires, ses principales responsabilités sont d'assurer à la Chambre des communes que les recettes sont perçues et correctement comptabilisées, que les fonds votés sont dépensés à bon escient, et d'exprimer une opinion sur les états financiers du Canada, ainsi que d'exercer la fonction de vérificateur de nombreuses sociétés de la Couronne. Le Vérificateur est investi de deux pouvoirs qui lui permettent de s'acquitter de ses responsabilités: le pouvoir de faire enquête et le pouvoir de faire rapport. C'est en 1878, onze ans après la Confédération, que le Bureau de la vérification a été constitué. En raison de sa longue histoire, on pourrait s'attendre que le rôle constitutionnel et fonctionnel du Bureau soit maintenant nettement défini et généralement bien compris. Or, au contraire, au cours de la dernière décennie et particulièrement entre les années 1968 et 1972, les responsabilités et les relations professionnelles du Vérificateur général ont été l'objet de nombreuses discussions et controverses. En effet, il est évident que plusieurs personnes, à l'intérieur comme à l'extérieur du gouvernement, ne saisissent pas très bien la portée de ses responsabilités actuelles, et surtout ne s'entendent pas sur ce qu'elles devraient être.

Controverse entourant le Bureau

Nombre de problèmes soulevés au cours des discussions et controverses entourant le Bureau de la vérification ont semblé porter sur des questions administratives. Pendant son mandat, le précédent Vérificateur général,

¹ Dans la version française du présent rapport, nous employons, sauf dans les citations de textes officiels, les désignations de *Vérificateur général* et de *Bureau de la vérification*, qui nous semblent plus correctes que les titres consacrés d'*Auditeur général* et de *Bureau de l'Auditeur*.

Graphique

8-1

Organigramme du Bureau du Vérificateur général,
janvier 1975

9	Indépendance	100	
	Indépendance personnelle	100	
	Nomination	100	
	Modalités d'occupation de la charge	102	
	Traitement et retraite	102	
	Indépendance sur le plan de la gestion	104	
	Contrôle du budget et des dépenses	104	
	Vérification des comptes du Bureau de la vérification	106	
	Gestion du personnel	106	
	Rôle joué par la Commission de la Fonction publique	106	
	Contrôle exercé par le Conseil du Trésor	108	
	Accès aux renseignements	110	
	Travaux spéciaux pour le Cabinet	111	
	Communication des rapports à la Chambre des communes	113	
10	Conclusion	117	
	Recommandations du Comité	125	
	Appendices		
	Organismes et particuliers qui ont soumis des mémoires au Comité	134	
	II	Vérification d'Etat dans d'autres pays	138
	III	Extraits de la Loi sur l'administration financière	168
	Tableaux		
	Sociétés de la Couronne à caractère commercial et financièrement rentables	70	
	Vérifications de l'Organisation des Nations Unies et de ses institutions spécialisées effectuées par le Vérificateur général du Canada de 1969 à 1974	71	
	Effectif du Bureau de la vérification au 31 décembre 1974	92	

Partie III — Relations professionnelles, ressources et indépendance

58	La vérification des sociétés de la Couronne et des organismes internationaux
58	Sociétés de la Couronne
60	Nature de la vérification à effectuer
62	Choix du vérificateur
65	Considérations spéciales concernant les sociétés de la Couronne à caractère commercial
65	Accès aux documents
65	Comités de vérification
66	La méthode de nomination des vérificateurs
67	Répartition des frais
67	Organismes internationaux

6

75	Relations professionnelles
76	La Fonction publique
76	Ministères et organismes
77	Le Secrétariat du Conseil du Trésor
78	Le Comité permanent des Comptes publics
79	Étude du rapport du Vérificateur général
81	L'obligation pour l'Administration de rendre compte
83	Personnel du Comité
84	Relations avec l'extérieur du gouvernement fédéral
84	Autres vérificateurs législatifs
85	Associations professionnelles
87	Le personnel du Bureau de la vérification
89	Organisation du Bureau de la vérification
90	L'importance de disposer d'un personnel hautement qualifié
92	Recrutement
94	Perfectionnement du personnel
97	Rémunération et classification du personnel
99	La nécessité de faire appel à des professionnels d'autres disciplines

8

Rapports présentés à la Chambre des communes	25
Nécessité d'une nouvelle législation	25

Partie II – Responsabilités

4	Rapport à la Chambre des communes	29
	L'exactitude des comptes	30
	Vérification interne	30
	Comptes de crédits parlementaires	31
	Les systèmes de contrôle	34
	Expression d'opinion sur les systèmes de contrôle	34
	Gestion financière et étude des contrôles	34
	Valeur reçue en contrepartie de l'argent dépensé	35
	Responsabilité de faire rapport	38
	Contenu du rapport	40

5	Opinion sur les états financiers du Canada	42
	Les états financiers du Canada	42
	L'état de l'évolution de la situation financière	43
	Place des états dans les Comptes publics	44
	Le Vérificateur général et les états financiers	44
	Coordination et exhaustivité des opinions du Vérificateur général sur les états financiers	45
	Opinion globale sur les états financiers	47
	Opinion du Vérificateur général sur les états financiers	47
	Problèmes de présentation des faits financiers	48
	Principes comptables du gouvernement	48
	Dérogations aux usages reconnus	49
	L'expression d'une opinion en l'absence de principes comptables généralement reconnus	55
	Responsabilités concernant les comptes	55
	Limite de la portée des états financiers	56

Table des matières

1	Introduction	1
2	Controverse entourant le Bureau	2
3	Nécessité d'une étude en profondeur	3
4	Travail du Comité indépendant de révision	4
5	Plan du rapport	5
Partie I — Arrière-plan		
2	Deux concepts : obligation de rendre compte et vérification	2
9	Le contexte de l'entreprise	9
10	Le contexte gouvernemental	10
12	Rapport direct de cas particuliers	12
14	Préoccupations traditionnelles	14
14	Extension du champ de la vérification	14
18	La fonction d'attestation	18
3	Le Vérificateur général du Canada	3
19	Evolution du Bureau de la vérification	19
19	Répercussion du changement au Canada	19
22		22
xv		xv

Mme Fern Finnigan et Mlle Suzanne Gibault, ont été d'un grand secours et ont travaillé allégrement pendant de longues heures afin de respecter les nombreuses échéances que nous avons dû leur imposer. Nous sommes reconnaissants à toutes ces personnes et apprécions leur précieuse contribution.

Dès la constitution de notre Comité, M. Michael Rayner en a été le secrétaire exécutif. C'est lui qui était chargé de l'administration du bureau et de l'organisation de nos innombrables réunions; c'est lui qui nous a familiarisés avec les règlements et procédés gouvernementaux; enfin, il a participé à la planification et à la rédaction de notre rapport. Il s'est acquitté de toutes ces tâches avec une vivacité d'esprit et un rare enthousiasme qui ont rendu notre travail d'autant plus plaisant. Nous lui devons donc des remerciements particuliers pour son excellente collaboration.

Remerciements

La tâche du Comité s'est trouvée considérablement facilitée par la collaboration et la participation de nombreuses personnes et de nombreux groupes tant de l'intérieur que de l'extérieur de l'Administration fédérale. Il serait impossible d'énumérer les noms de tous ceux que nous voudrions remercier. Nous signalons, toutefois, que nous avons eu des entrevues avec les chefs des partis politiques et plusieurs ministres du gouvernement fédéral, ainsi qu'avec un bon nombre de sous-ministres, de chefs d'organismes et autres fonctionnaires fédéraux. Nous avons aussi bénéficié de la coopération la plus entière des vérificateurs provinciaux, soit par l'entremise de leurs mémoires, soit au moyen de discussions avec eux. Un certain nombre d'organismes, tant gouvernementaux que privés, ont conféré avec nous, et nous avons rencontré plusieurs personnes qui s'intéressent de près au rôle du Vérificateur général. Nous avons eu aussi des discussions avec les vérificateurs gouvernementaux, ou leurs représentants, de l'Afrique du Sud, de l'Allemagne, de l'Australie, de l'Autriche, de la Grande-Bretagne, des Etats-Unis, d'Israël, des Pays-bas et de la Suède. Dans certains de ces pays, nous avons aussi rencontré des fonctionnaires qui ne faisaient pas partie du bureau du vérificateur d'Etat. Les commentaires et les points de vue dont ces personnes et ces groupes ont bien voulu nous faire part nous ont beaucoup aidés à orienter et à élargir nos vues sur la fonction du Vérificateur général du Canada.

Nous voudrions remercier également les organismes et les personnes qui nous ont soumis des communications officielles pour étude. Les noms de ces organismes et personnes figurent à l'Appendice I du présent rapport.

Plusieurs directeurs et membres du personnel du Bureau de la vérification nous ont particulièrement aidés à recueillir des renseignements sur les activités du Bureau de la vérification et sur celles de ses homologues des gouvernements provinciaux et étrangers. De plus, MM. Douglas Smith, Tim Plumptre, Gilles Dubeau et Jacques Gouin, ainsi que Mlle Christine Purden, ont mis à notre service leurs aptitudes particulières en matière de recherche, de rédaction et d'édition. Le chargé de projets, M. Andrew Kenyon, qui s'est occupé également de la recherche et de la rédaction, ainsi que nos secrétaires,

Mandat

Le Comité de révision fera enquête et rapport sur ce que devraient être: les responsabilités, les relations avec les ministères et organismes fédéraux, et les procédures de compte rendu du Bureau du Vérificateur général du Canada; et les dispositions légales et autres afin d'assurer qu'il puisse s'acquitter de ces responsabilités avec le degré nécessaire d'indépendance. L'enquête comportera une étude des points suivants:

— les responsabilités du Bureau en fonction des conditions et exigences existantes, compte tenu de la façon dont des fonctions comparables sont assumées dans d'autres pays dotés d'organismes publics analogues;

— la portée des examens de vérification faits aux termes des exigences de la Loi sur l'administration financière et d'autres lois, et les autres genres d'enquêtes ayant trait aux affaires financières du Canada qui peuvent être faites sur demande;

— les rapports entre le Bureau et

le Comité des Comptes publics,

le ministre des Finances,

le Conseil du Trésor,

la Commission de la Fonction publique,

les organes de vérification à l'intérieur des ministères et organismes de l'Etat,

les ministères fédéraux et les sociétés de la Couronne vérifiées par le Vérificateur général, et

les autres organismes professionnels et publics de vérification;

— le contenu, la méthode de préparation, les détails et le mode de présentation des rapports du Vérificateur général.



Le 27 mars 1975.

Monsieur James J. Macdonell, F.C.A.
Vérificateur général du Canada
Ottawa

Cher monsieur Macdonell,

Le 30 octobre 1973, vous avez annoncé, au Comité permanent des Comptes publics, notre nomination comme membres du Comité indépendant de révision des fonctions du Vérificateur général du Canada. Conformément au mandat qui nous a été confié, nous vous soumettons respectueusement notre rapport.

Vous agréer, Monsieur, l'assurance de notre considération distinguée.

Le président,

J. R. M. Wilson

J.R.M. Wilson, F.C.A.

Marcel Bélanger

Marcel Bélanger, C.A.

A. Lorne Campbell

A. Lorne Campbell, C.R.

© Droits de la Couronne réservés
En vente chez Information Canada à Ottawa, K1A 0S9
et dans les librairies d'Information Canada:

HALIFAX
1683, rue Barrington

MONTREAL
640 ouest, rue Ste-Catherine

OTTAWA
171, rue Slater

TORONTO
221, rue Yonge

WINNIPEG
393, avenue Portage

VANCOUVER
800, rue Granville

ou chez votre librairie.

Prix: Canada: \$5.00

Autres pays: \$6.00

N° de catalogue FA7-1975

Prix sujet à changement sans avis préalable

Information Canada
Ottawa, 1975

Ottawa, mars 1975

VERIFICATEUR GÉNÉRAL DU CANADA

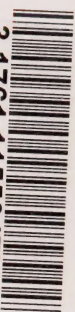
Rapport du
Comité indépendant de révision
SUR LES FONCTIONS DU



Rapport du
Comité indépendant de révision

SUR LES FONCTIONS DU
VÉRIFICATEUR GÉNÉRAL DU CANADA





3 1761 11550477 1